



CONSELL TRIBUTARI

MEMÒRIA 2016



Ajuntament
de Barcelona

CONSELL TRIBUTARI

MEMÒRIA 2016



Ajuntament
de Barcelona

Composició del Consell Tributari

Fins al 16 de setembre de 2016

President

José Antonio Pérez Torrente

Vicepresident

Joaquim Bisbal i Méndez

Vocals

Martín Pagonabarraga Garro

Rafael Entrena Cuesta

Emilio Álvarez Pérez

Maria Mercè Castillo Solsona

Des del 16 de setembre de 2016

President

Tomàs Font i Llovet

Vicepresidenta

María Dolores Arias Abellán

Vocals

Emili Soler Calucho

Antonia Agulló Agüero

Jaume Galofré i Crespi

Funcionaris adscrits

Secretari

Fernando Frias Valle

Lletrat

Joan Maria Vidal i Tió (fins al juliol de 2016)

Personal administratiu

M. Teresa Lopezosa Alcañiz

M. Àngels Alsina i Ribó

Pilar Gallardo García (des del juliol de 2016)

© Ajuntament de Barcelona. Consell Tributari

barcelona.cat

Edició: Consell Tributari

Correcció i producció: Direcció d'Imatge i Serveis Editorials

D.L.: B. 24.951-2017

Octubre, 2017

Imprès en paper ecològic

Pròleg

Em complau presentar-vos la Memòria del Consell Tributari de Barcelona 2016, que recull les actuacions d'aquest òrgan col·legiat. Creat per l'Ajuntament l'any 1988 té com a objectiu millorar l'actuació tributària municipal i, sobretot, garantir els drets de la ciutadania en matèria de tributs i preus públics.

Des d'aleshores, la confiança i la credibilitat aportades per l'actuació del Consell Tributari de Barcelona l'ha consolidat com un referent d'èxit per a molts altres municipis. Mitjançant la seva funció com a òrgan consultiu sobre els recursos i reclamacions que interposen les persones contribuents, ha esdevingut un element imprescindible en la resolució de conflictes entre la ciutadania i la Hisenda municipal.

Cal destacar també el seu paper com a instrument de control previ que garanteix la qualitat tècnica i jurídica dels instruments tributaris, com és el cas de les Ordenances fiscals que tenen com a objectiu fer avançar la ciutat cap a una fiscalitat més equitativa.

Al llarg del 2016 ha estat especialment rellevant la renovació dels membres del Consell Tributari, a qui encoratgem a mantenir el mateix nivell de qualitat, rigor i d'independència que els seus antecessors. Vull agrair a tots ells, als membres sortints i als nous membres, i també a la resta de persones que formen part d'aquest òrgan la seva dedicació objectiva i rigorosa i la seva vocació de servei públic.

Per aquest motiu vull reiterar la importància del Consell Tributari de Barcelona que, amb la seva defensa de la legalitat i dels drets de la ciutadania, enforteix les estructures de control i facilita la transparència de la gestió pública, un dels principals compromisos d'aquest govern municipal.

Ada Colau
Alcaldeessa de Barcelona

Sumari

| | |
|---|----|
| Introducció | 9 |
| Les ordenances fiscals vistes a través de les seves reclamacions | 15 |
| Ordenança fiscal núm. 1.1. | |
| Impost sobre béns immobles | 15 |
| 1.- Introducció | 15 |
| 2.- Conflictes derivats de la variació del valor cadastral | 15 |
| 3.- Supòsits de prescripció | 17 |
| 4.- Exempcions i bonificacions | 17 |
| 5.- Competència cadastral | 19 |
| 6.- Concurs de creditors i presentació telemàtica | 20 |
| 7.- Queixes | 25 |
| Ordenança fiscal núm. 1.2. | |
| Impost sobre vehicles de tracció mecànica | 26 |
| 1.- Fet imposable | 26 |
| 2.- Exempcions | 26 |
| 3.- Subjecte passiu | 27 |
| 4.- Gestió | 27 |
| 4.1.- Obligació de notificar individualment l'alta en el padró | |
| 4.2.- Baixa en el padró per canvi de domicili a un altre país i canvi de matrícula | |
| 4.3.- Procediment d'embargament | |
| Ordenança fiscal núm. 1.3. | |
| Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana | 29 |
| 1.- Subjecció a l'impost | 29 |
| 1.1.- Inexistència d'increment de valor | |
| 1.2.- Aportació de branca d'activitat | |
| 2.- Exempcions. Dació en pagament | 32 |
| 3.- Subjecte passiu | 32 |
| 4.- Base imposable | 33 |
| 4.1.- La permanència de l'immoble en el patrimoni del transmissent | |
| 4.2.- Incidència de la notificació del valor cadastral | |
| 5.- Bonificacions | 34 |
| 5.1.- Bonificació per transmissió mortis causa d'habitatge | |
| 5.2.- Bonificació per transmissió mortis causa de local de negoci | |
| 6.- Pagament | 36 |
| 6.1.- Compensació | |
| 6.2.- Devolució | |
| 7.- Prescripció. Eficàcia interruptiva de les actuacions de l'Administració | 37 |
| 8.- Autoliquidacions | 37 |
| 8.1.- Autoliquidacions espontànies i extemporànies | |
| 8.2.- Autoliquidacions i sol·licitud de bonificació | |
| 8.3.- Autoliquidacions i sancions | |
| 9.- Procediment sancionador | 40 |
| 10.- Recursos | 41 |

| | |
|---|----|
| Ordenança fiscal núm. 1.4. | |
| Impost sobre activitats econòmiques | 42 |
| 1.- Gestió censal i gestió tributària | 42 |
| Ordenança fiscal núm. 2.1. | |
| Impost sobre construccions, instal·lacions i obres | 44 |
| 1.- Objecte | 44 |
| 2.- Autoliquidacions | 44 |
| Ordenança fiscal núm. 3.10. | |
| Taxes per la utilització privativa del domini públic municipal i la prestació d'altres serveis | 46 |
| 1.- Fet imposable i subjecte passiu | 46 |
| 2.- Providència de constrenyiment | 46 |
| Ordenança fiscal núm. 3.11 | |
| Taxes per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic municipal, a favor d'empreses explotadores de serveis de subministrament d'interès general | 48 |
| Preus públics per la prestació del servei de recollida de residus comercials | 52 |
| 1.-Gestió | 52 |
| Altres temes | 53 |
| 1.- Despeses d'aval | 53 |
| 2.- Informes | 54 |
| 2.1.- Informes sobre els projectes d'Ordenances fiscals | |
| 2.2.- Informe sobre la proposta de regulació dels preus públics pels serveis culturals i de lloguer d'espais del Consorci Museu d'Art Contemporani de Barcelona (MACBA) | |
| Annex I | |
| Expedients tramitats | 62 |
| Annex II | |
| Classificació per conceptes | 63 |
| Annex III | |
| Gràfics | 64 |

L'activitat del Consell Tributari de Barcelona al llarg de l'any 2016 ha estat marcada per la renovació de la seva composició. Després d'un prolongat i fructífer mandat, els seus membres varen donar pas als seus successors, que varen ser nomenats per Decret d'Alcaldia de 7 de juliol de 2016.

Així, els senyors José Antonio Pérez Torrente, president; Joaquim Bisbal i Méndez, vicepresident, i els vocals senyors Martín Pagonabarraga Garro, Rafael Entrena Cuesta, Emilio Álvarez Pérez i la senyora Maria Mercè Castillo Solsona varen finalitzar la seva dedicació al Consell Tributari i en el seu lloc foren nomenats les senyores i els senyors Tomàs Font i Llovet, president, María Dolores Arias Abellán, vicepresidenta, i Emilio Soler Calucho, Jaume Galofré i Crespi i Antonia Agulló Agüero, vocals.

L'acte de presa de possessió dels nous membres va tenir lloc el dia 16 de setembre de 2016, en un acte públic celebrat a la seu del Consell i que fou presidit per l'alcaldessa de Barcelona, senyora Ada Colau i Ballano, i amb l'assistència dels representats de tots els Grups Municipals, d'altres autoritats i personal municipal, representants d'altres institucions i de la Universitat i de la Judicatura.

Es reproduïxen les paraules que es pronunciaren en el transcurs de l'acte, ja que són ben expressives de quin és el significat institucional del Consell Tributari de Barcelona i de quina ha estat la seva tasca en defensa de la legalitat i dels drets dels ciutadans.

L'alcaldessa obrí l'acte amb les següents paraules:

“Molt bon dia a tothom.

Avui és un dia molt important per a la ciutat de Barcelona, perquè amb aquest acte acabem el llarg procés de renovació dels membres del Consell Tributari de Barcelona, un òrgan col·legiat de l'Ajuntament de gran prestigi arreu.

Abans de començar l'acte formal de nomenament dels nous membres, vull fer un reconeixement especial a la gran feina feta per l'equip sortint, encapçalat pel seu president, Sr. José Antonio Pérez Torrente.

Moltes gràcies, de veritat, per haver posat la vostra saviesa i professionalitat al servei de la ciutat.”

A continuació, l'alcaldessa passà la paraula al secretari de l'Ajuntament, senyor Jordi Cases, que donà lectura al Decret de nomenament dels nous membres.

Tot seguit, el president sortint, senyor José Antonio Pérez Torrente pronuncià les següents paraules:

“Excel·lentíssims i Il·lustríssims senyors, amigues i amics,

És obligat primer de tot recordar els vocals del Consell Tributari que ens han abandonat en aquest període, els senyors Ignacio de Lecea, Mario Pagès i, més recentment, Jordi Parpal. Tots ells grans professionals i millors amics.

En aquestes paraules de comiat crec que és el moment adient per mostrar el nostre agraïment a totes les persones que han conviscut amb nosaltres durant aquest temps.

Agraïment, en primer lloc, a l'Ajuntament de Barcelona, perquè ens ha concedit el gran honor de contribuir a la governança de la ciutat de Barcelona.



Agraïment també a l'Ajuntament, no només perquè ha acceptat els nostres dictàmens, sinó perquè mai no ha interferit l'actuació del Consell Tributari. Hem de recordar que el Consell va néixer com a solució a la indefensió que havia creat al contribuent la Llei de bases de règim local en suprimir el recurs economicoadministratiu en matèria de tributs locals, obligant a acudir als costos i les dificultats superiors inherents a la jurisdicció contenciós administrativa. L'Ajuntament va utilitzar les seves competències d'autoorganització per crear el Consell Tributari i, encara que es tractava només d'un organisme consultiu, va adquirir el compromís moral davant els barcelonins d'acceptar sempre els informes del Consell com si fossin vinculants, tot i que no ho eren formalment.

Hem de donar les gràcies al personal del Consell Tributari, l'actual i el que el precedí. Haig de dir públicament que és un personal molt competent i motivat. Ha sigut un plaer comptar amb la seva col·laboració.

Finalment hem de manifestar el nostre reconeixement a l'Institut Municipal d'Hisenda. Crec que el respecte mutu i la transparència amb què ens hem tractat ha contribuït a la seguretat jurídica dels ciutadans de Barcelona.

Moltes gràcies a tots."

A continuació, el nou president del Consell Tributari, senyor Tomàs Font i Llovet, pronuncià un breu discurs de presa de possessió en nom de tots els nous membres:

"Senyora alcaldessa, representants dels grups municipals, autoritats, representants d'altres institucions, de les universitats, de la Judicatura, síndica, membres i antics membres del Consell Tributari, senyores i senyors:

L'acte que celebrem avui està ple de simbolisme.

Perquè la renovació d'un òrgan consultiu com és el Consell Tributari és la confirmació de la permanència de la institució: malgrat que les persones canviïn, és permanent la seva necessitat, la funció que desplega i el servei que presta.

Naturalment, les primeres paraules que vull dir en nom de tots els que avui ens incorporem al Consell Tributari, son paraules d'agraïment, a l'Ajuntament de Barcelona i en particular a la senyora alcaldessa: agraïment i satisfacció per la confiança que ha dipositat en nosaltres. I responem a aquesta confiança assumint el càrrec amb plena responsabilitat i compromís de servei a l'ajuntament i a la ciutadania que li dona fonament. Agraïment, també, alcaldessa, per la deferència de realitzar aquest acte en la seu del mateix Consell.

En segon lloc, les nostres paraules són de reconeixement pels membres del Consell Tributari dels que ara agafem el relleu. Ells han mantingut tant alt el nivell de qualitat, de rigor i d'independència que certament ens estimulen a continuar-lo. La seva prolongada dedicació i l'àmplia tasca desplegada han donat uns resultats que volem seguir.



En el seu president, apreciat José Antonio, en el seu vicepresident, estimat Quim, en els seus vocals, apreciat Martín, querido Rafael, benvolguts Emilio i Maria Mercè, hi trobem, jo personalment hi trobo, veritables mestres, companys i amics.

També la nova composició del Consell aplega coneixement, ciència i experiència, com és propi dels òrgans d'aquesta naturalesa, i en tot cas, recull una llarga trajectòria de servei públic. Vocació de servei públic, com els nostres antecessors, en els diversos àmbits on hem desplegat la nostra vida professional: la Universitat, la Judicatura, l'Administració pública, en els seus diversos vessants, inclosa l'Administració municipal i l'Administració consultiva i fins i tot amb experiència en relació a aquest mateix Consell. Amb aquest bagatge ens incorporem a la nova tasca.

La renovació de l'òrgan és l'ocasió oportuna per a considerar breument quin és el seu significat i el seu valor.

En primer lloc, el Consell Tributari és un òrgan municipal, i és una expressió de l'autonomia municipal, en la que l'Ajuntament es dota lliurement d'una organització pròpia per a exercir una funció que podríem anomenar d'autocontrol, tot evitant altres mecanismes que poguessin significar una ingerència en l'autonomia municipal. I això és important en un sistema d'organització territorial del poder, com el nostre, que és plural i és complex.

En segon lloc, el Consell Tributari és expressió de la singularitat de l'Ajuntament de Barcelona. Alguns dels que sou aquí sou testimonis directes de com el Consell Tributari va sorgir precisament de la capacitat innovadora de l'Ajuntament, de la seva capacitat d'avançar-se als temps per a satisfer els reptes que se li plantejaven, i així va idear un organisme que contribuís a la resolució dels conflictes jurídics en el camp tributari, segons un model que immediatament va ser envejat i admirat i que finalment s'ha estès a altres ciutats. I avui ja està en l'ordre del dia comú el tema de les formes alternatives de resolució de conflictes. També això és important: el Consell com exemple de la Barcelona capdavantera en la defensa dels drets dels ciutadans.

En tercer lloc, el Consell Tributari és un òrgan consultiu. Entre les seves competències, bàsicament, assessoria l'Alcaldia, o els òrgans delegats, per tal de garantir la resolució imparcial i ajustada a dret dels recursos que interposen els ciutadans en matèria tributària. El Consell Tributari no resol formalment els recursos, però la credibilitat que mereixen els seus

dictàmens fa que els òrgans municipals que han de resoldre acceptin el criteri del Consell amb caràcter general.

Per tant, la força dels seus dictàmens, no radica en la potestas, sinó en l'autoritas del Consell Tributari, autoritat que prové de la seva composició, d'alta qualificació tecnicojurídica, i de la independència amb que exerceix la seva funció, que ha estat sempre respectada per l'Ajuntament, i que està garantida per la inamobilitat dels seus membres.

El gran jurista Santi Romano qualificava la funció consultiva, que ell va exercir sàviament, com una funció "auxiliar": darrera d'aquesta expressió, que podria semblar modesta, ben al contrari s'amaga una alta i noble funció: la de donar auxili, és a dir, la d'ajudar al governant a prendre bones i justes decisions.

I també deia el jurista italià que la funció consultiva i la jurisdicció venen a ser dues cares de la mateixa moneda. L'una actua preventivament; l'altra intervé a posteriori. En aquest sentit, l'Ajuntament s'ha dotat d'una quasi jurisdicció pròpia, seguint el model de la original justícia administrativa post-revolucionària, amb l'objectiu de facilitar als ciutadans la resolució dels seus conflictes amb l'Administració tributària.

En fi, el Consell Tributari és un veritable servei públic, és un servei que l'Ajuntament ofereix a la ciutadania: li ofereix una garantia de legalitat, li dóna seguretat jurídica, que és una exigència bàsica, i també ofereix una garantia d'encert, de qualitat tècnica, d'objectivitat i d'imparcialitat. Tot plegat ha de conduir a augmentar la confiança de la societat en les institucions que la representen i a través de les quals s'autogoverna.

El Consell Tributari exhibeix una llarga i exemplar trajectòria amb uns resultats ben positius quant a la disminució de la conflictivitat jurídica. És el fruit d'una tasca continuada dels seus membres, i també, del seu personal: secretari, lletrats, personal d'administració. I així mateix, d'altra banda, és el fruit de la permanent confiança i credibilitat que té reconegudes pels òrgans municipals i pels tribunals de justícia.

Senyora alcaldessa, en reconèixer la tasca dels nostres antecessors i iniciar un nou mandat, assumim el compromís d'oferir a l'Ajuntament el nostre millor servei en garantia de la legalitat i dels drets dels ciutadans, que també és contribuir a fer més efectiu a l'Ajuntament de Barcelona el principi de bona Administració, fins i tot, el de una millor Administració; i això ens omple de satisfacció perquè, en definitiva, l'Administració és qui serveix amb objectivitat els interessos generals.

Moltes gràcies."

Finalment, l'alcalde senyora Ada Colau i Ballano clogué l'acte amb la seva intervenció:

"Gràcies per les vostres paraules.

Vull començar per agrair la feina duta a terme per les persones que finalitzeu el vostre mandat al Consell Tributari de Barcelona: el president, José Antonio Pérez Torrente; el vicepresident, Joaquim Bisbal; i els vocals Martín Pagonabarraga, Rafael Entrena, Emilio Álvarez i Mercè Castillo. Tots i totes, membres de reconegut prestigi en els àmbits econòmic i jurídic.



Així mateix, vull felicitar els nous membres del Consell que avui preneu possessió: el nou president, Tomàs Font; la vicepresidenta, M. Dolores Arias; i els vocals Emili Soler, Antonia Agulló i Jaume Galofré. A tots vosaltres us desitjo molta sort i molts encerts en aquesta nova etapa que ara comença.

M'agradaria destacar la importància del Consell Tributari de Barcelona, un òrgan col·legiat creat per l'Ajuntament l'any 1988 amb l'objectiu de millorar l'actuació en matèria jurídicotributària de l'Ajuntament, disminuir la conflictivitat en aquest àmbit i, sobretot, ampliar les garanties dels drets dels ciutadans.

En la creació d'aquest òrgan independent, un cop més l'Ajuntament va ser pioner fent ús de la seva autonomia local i la seva capacitat d'organització davant una legislació que menystenia les possibles reclamacions dels ciutadans.

Al llarg de tots aquests anys, el Consell Tributari de Barcelona s'ha consolidat com una experiència d'èxit i, avui en dia, molts municipis d'Espanya l'han pres com a model i fins i tot ha servit d'inspiració a la Llei de mesures per la modernització del govern local de l'any 2003.

El Consell Tributari de Barcelona s'ha demostrat com un element imprescindible en la resolució de conflictes entre els ciutadans i la Hisenda municipal. Gràcies a la seva actuació, la conflictivitat judicial en matèria tributària ha descendit moltíssim al llarg dels anys.

A més, el Consell Tributari és un instrument de control previ. Gràcies als seus dictàmens assegurem que, per exemple, les Ordenances Fiscals que aprovem són conformes a la llei i garanteixen la qualitat tècnica i jurídica dels instruments tributaris.

La feina del Consell Tributari de Barcelona ens ajuda a fer millor la nostra feina. La independència, la professionalitat i el rigor dels seus membres ens exigeixen que tots plegats treballem junts per l'excel·lència.

Ara comencem una nova etapa. Tots junts hem de continuar la feina amb un nou impuls. La societat, les lleis, els models de gestió han canviat molt en aquests 28 anys. El control i la transparència són els fonaments d'una bona Administració pública.

Teniu el suport de tota la Corporació. Per tirar endavant la feina que avui enceteu, comptareu amb els recursos humans i materials que necessiteu i el compromís del Govern municipal de seguir els vostres criteris en matèria tributària.

Moltes gràcies!"

El Consell Tributari, així constituït en la seva nova composició ha continuat la tasca desplegada al llarg de l'any pels seus antecessors, fins a resoldre durant el 2016 un total de 395 expedients.

Com en anys anteriors, la matèria que més dictàmens ha requerit del Consell ha estat l'Impost de plusvàlua, degut, sense dubte, a la problemàtica jurídica plantejada per l'evolució del valor dels terrenys al llarg dels darrers anys, i que ha acabat per donar lloc a la Sentència del Tribunal Constitucional 59/2017, d'11 de maig.

El Consell Tributari ha proposat estimar en tot o en part, els recursos presentats pels contribuents en 87 casos -un 23 % del total- el que expressa que la seva -intervenció constitueix una útil eina de garantia dels ciutadans. D'altra banda, en el 87% dels casos dictaminats, la resolució del Consell Tributari ha estat de conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda, el que posa de relleu que l'Administració municipal actua amb plena normalitat ajustada a la legalitat.

En definitiva, com dèiem al començament, l'activitat del Consell Tributari de Barcelona l'any 2016, amb la renovació dels seus membres, ha confirmat la continuïtat i utilitat de la seva funció institucional en garantia de la legalitat i dels drets dels ciutadans.

José Antonio Pérez Torrente

Tomàs Font i Llovet

Presidents

Ordenança fiscal núm. 1.1. Impost sobre béns immobles

15

1.- Introducció

En l'exercici de 2016, l'impost sobre béns immobles (IBI), encara que a gran distància de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (IIVTNU), que ocupa el primer lloc, ha ocupat el segon lloc en el rànquing de conflictivitat davant el Consell Tributari, amb un 10% del total d'expedients que han estat dictaminats durant aquest exercici.

Això no obstant, s'ha de dir que gairebé la meitat d'aquests expedients (el 49%) han obtingut informe favorable del Consell a la proposta de l'Institut Municipal d'Hisenda (IMH), de manera que només el 51% dels mateixos han requerit, en opinió d'aquest Consell, una proposta alternativa.

D'aquestes propostes alternatives, el major percentatge correspon a variacions del valor cadastral, amb un 25% de les propostes elaborades. En segon lloc, els problemes relacionats amb el gaudi de beneficis fiscals, exempcions i bonificacions, representen un 20% del total de les propostes; i els supòsits de prescripció i de competència cadastral, especialment pel que fa a la determinació del subjecte passiu obligat al pagament de l'impost, un mateix percentatge, el 15%, cadascun d'aquests grups. Els altres expedients, un 25% del total, es refereixen a temes diversos, difícilment classificables, relacionats principalment amb problemes generals de procediment com ara la derivació de la responsabilitat, la manca de motivació de la resolució objecte de recurs i el fraccionament del pagament, o amb la teoria general del fet imposable, com és el cas de variació de l'immoble objecte de gravamen (expedient 101/16), als quals cal afegir una queixa.

2.- Conflictes derivats de la variació del valor cadastral

Començant pel primer grup d'expedients, els relatius a conflictes derivats de la variació del valor cadastral, interessa destacar, en primer lloc, l'expedient 535/15, en el qual el Consell Tributari va proposar l'anul·lació de la liquidació de l'IBI de 2012 que rectificava una liquidació anterior d'aquest mateix exercici en que l'IMH va ometre per error aplicar la rectificació del valor cadastral realitzada per la Gerència de Cadastre amb efectes per al 2012.

El Consell va estimar que sent la liquidació anterior definitiva, l'esmentat error <<no autoritza a l'Ajuntament a rectificar lliurement la seva primitiva liquidació. L'aplicació d'un valor determinat i l'elecció d'una o altra bonificació no poden considerar-se purs errors aritmètics que poguessin ser rectificats d'ofici de conformitat amb l'article 220 de la Llei general tributària, perquè incorpora elements que han estat objecte de qualificació jurídica. Per tant, l'única forma en què pot ser rectificat l'error és l'exercici de l'acció de lesivitat. Com diu l'article 218.1 de la llei darrerament citada, "Fora dels casos que preveu l'article 217 (nul·litat de ple dret) i 220 (rectificació d'errors materials) d'aquesta Llei, l'Administració tributària no pot anul·lar en perjudici dels interessats els seus propis actes i resolucions. L'Administració tributària

podrà declarar lesius per a l'interès públic els seus actes i resolucions favorables als interessats que incorrin en qualsevol infracció de l'ordenament jurídic, a fi de procedir a la seva posterior impugnació en via contenciosa administrativa". Per haver omès totalment el procediment establert, la segona liquidació practicada per l'Ajuntament, impugnada per la recurrent, és nul·la de ple dret.>> (FJ 4 expedient 535/15).

Així mateix, a l'expedient 539/15, el Consell Tributari va proposar l'anul·lació de les liquidacions de l'IBI dels exercicis 2007 a 2010, en aquest cas, per absència de notificació prèvia del nou valor cadastral derivat d'una alteració de les condicions físiques de l'immoble que no havia estat objecte de declaració per l'anterior titular. Aquestes liquidacions van ser efectuades per l'IMH amb caràcter retroactiu el 2010 com a conseqüència de l'acció inspectora del Cadastre.

El CT, després de considerar que *"La correcta notificació dels valors cadastrals és un requisit que condiciona la validesa de les liquidacions de l'impost sobre béns immobles i és l'Institut Municipal d'Hisenda que actua per delegació de l'oficina del Cadastre, qui ha de verificar el compliment d'aquesta formalitat"* va estimar en aquesta ocasió que: *La falta de notificació a l'interessat subjecte passiu i actual titular, comporta que no s'ha tingut coneixement de l'existència d'una revisió cadastral i que desconeix si s'han complert totes les formalitats exigides, la qual cosa produeix indefensió al veure's privat del dret d'interposar el recursos pertinents, en cas d'existir disconformitat. I en conseqüència, en aquest cas la notificació del valor cadastral de la liquidació complementària de l'IBI corresponent als exercicis 2007 a 2010 no ha estat notificada a l'actual titular de l'immoble, que en el moment de la regularització era el subjecte passiu de l'impost "* (FJ 3 expedient 539/15).

Per contra, en els expedients 239/16 i 216/16, el Consell va proposar desestimar els recursos interposats confirmant les liquidacions impugnades. En l'expedient 239/16 s'impugnava la liquidació d'interessos de demora meritats pel compliment extemporani de l'obligació de declarar l'alteració cadastral, no obstant la dificultat de la prova relativa a la determinació del moment en què va tenir lloc aquesta declaració, donades les característiques tècniques de la informatització d'aquest tipus d'expedients. En l'expedient 216/16, es qüestionava la base a tenir en compte per a l'aplicació del coeficient d'actualització del valor cadastral establert per la Llei de pressupostos generals de l'Estat per a 2015.

Finalment, en l'expedient 518/15, de conformitat amb l'IMH, el Consell Tributari va proposar la inadmissió d'un recurs extemporani formulat enfront d'una resolució del gerent de dit Institut que limitava a l'exercici de 2011 la devolució parcial de l'IBI dels exercicis 2008 a 2011, sol·licitada com a ingrés indegut com a conseqüència de la disminució del valor cadastral acordada per la Gerència del Cadastre en el si d'un procediment d'esmena de discrepàncies. No obstant la extemporaneïtat del recurs, el Consell va considerar oportú en aquest cas, advertir, a més a més, de la improcedència d'utilitzar l'expedient de devolució d'ingressos indeguts com una via alternativa a la revisió de liquidacions fermes i consentides amb caràcter general.

Concretament, el Consell Tributari va advertir que *"la nova valoració assignada a l'immoble, no va ser objecte de rectificació d'un error material o de fet, segons l'article 220.1 de la Llei general tributària, ja que el motiu d'oposició -disconformitat amb el valor assignat per ser incorrecta la superfície i la zona d'ubicació del immoble- com-*

porta valoracions i consideracions jurídiques, de manera que un cop determinats els mateixos, perquè tinguin efectes en la valoració cadastral, han de traslladar-se, en temps i forma, davant l'Administració encarregada d'aquesta valoració." "La interessada, va poder i va haver de recórrer les liquidacions girades o les quotes, en els exercicis la devolució dels quals reclama, de manera que, si no ho va fer, les mateixes van esdevenir fermes i consentides, sense que pugui utilitzar-se el procediment de devolució d'ingressos indeguts, conforme disposa l'art. 201.3 de la Llei general tributària, amb la finalitat de reobrir instàncies o actes que, com el present, són fermes i s'han consentit". "El procediment de devolució d'ingressos indeguts té una finalitat i naturalesa diferent al procediment que se segueix per determinar la valoració cadastral de l'objecte tributari i, en aquest sentit, es justifiquen els seus estrets marges, per la qual cosa, de cap manera, pot constituir una via alternativa, com pretén la recurrent, per reobrir una nova instància administrativa que permeti revisar liquidacions tributàries fermes, admetre el contrari és posar en perill el principi de seguretat jurídica."

En aquest sentit, cita el Consell Tributari la sentència dictada el 19 de desembre de 2011, per la Sala del contenciós administratiu del Tribunal Superior de Justícia de Múrcia en el recurs contenciós administratiu 943/2007, en un cas similar, els fonaments de dret segon i tercer de la qual reproduïx parcialment, per destacar que la finalitat del procediment d'esmena de discrepàncies, d'acord amb la Circular 5.3/2006, de 27 d'abril, del director General del Cadastre sobre tramitació d'aquest procediment, és *"ofrecer un mecanismo alternativo para la corrección de errores de derecho existentes en el Catastro que evite la necesidad de acudir a la vía de revisión de los arts. 218 y 219 de la ley general tributaria."*

En el cas objecte d'aquest recurs, continua el Consell, *"queda plenament justificat el procediment d'esmena de discrepàncies, que va donar lloc a la modificació d'ús, destinació i tipologia de valor de l'altell debatut, per la qual cosa no tractant-se d'un procediment de rectificació d'error material, no és procedent el reconeixement d'efectes retroactius al nou valor assignat"* (FJ 2 expedient 518/15).

3.- Supòsits de prescripció

Dels expedients examinats en aquest exercici en els quals s'al·legava prescripció del dret de l'Administració cal destacar que el Consell Tributari va proposar en tots els casos la desestimació dels recursos plantejats. Així mateix, val la pena destacar l'expedient 490/15, en el qual la prescripció al·legada es predicava d'un dels exercicis de l'IBI pres com a base per a la sanció imposada per incompliment del deure de presentar de manera completa i exacta els documents necessaris per a la pràctica de la liquidació de l'IBI.

4.- Exempcions i bonificacions

Els conflictes plantejats en matèria d'exempcions i bonificacions versen majoritàriament, sobre qüestions de prova en relació amb el compliment dels requisits necessaris per al gaudi del benefici fiscal.

Així és fins i tot en els supòsits en què la concessió de l'exempció resulta automàtica com a conseqüència d'una comunicació. És el cas de l'expedient 159/16 en el qual s'al·legava el dret a l'exempció prevista a l'article 15.1 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, que li havia estat denegada. Aquesta concessió, de caràcter automàtic un cop realitzada la comunicació a l'Ajuntament de l'opció pel règim especial que estableix aquesta llei, té caràcter provisional (art.115, 3 de la Llei general tributaria (LGT)), i no és obstacle per a les facultats de comprovació de la concurrència dels requisits materials que la llei exigeix per part dels ajuntaments competents. L'entitat recurrent va aportar en el present cas, en fase d'al·legacions, documentació acreditativa de l'ús i destí dels immobles exempts.

Un supòsit una mica diferent és el de l'immoble adscrit a l'Institut del Teatre, que és propietat de la Diputació de Barcelona (expedient 447/15), i respecte del qual se sol·licitava l'exempció de l'article 62.1.a) del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL), subsidiàriament, l'exempció l'article 62.2.a) del mateix text legal i, finalment, també amb caràcter subsidiari, la bonificació del 95% autoritzada per la disposició final quarta de la Llei Orgànica 4/2007, de 12 d'abril sobre Universitats, que va introduir un nou apartat en l'article 74.2 del TRLRHL, regulada a l'article 9.7 de l'Ordenança fiscal, així com l'exempció del sòl en el qual s'ha construït l'edifici, propietat de l'Ajuntament i respecte del qual la Diputació ostenta un dret de superfície.

El Consell Tributari va proposar la desestimació total del recurs. En primer lloc, perquè com ja va mantenir en el seu expedient 202/08, va estimar que l'aplicació de l'exempció de l'article 62.1 a) del TRLRHL exigeix que la titularitat de l'ens públic sobre l'immoble ho sigui en concepte de propietari, no de qualsevol altre dret, encara que aquest comporti la condició de subjecte passiu del seu titular, com és el cas de la Diputació, titular d'un dret de superfície. En segon lloc, perquè l'aplicació de l'exempció de l'article 62.2 a) del TRLRHL exigeix l'acreditació del centre docent com a centre concertat total o parcialment, condició que no reuneix l'Institut del Teatre. En tercer lloc, perquè la bonificació del 95% de l'article 74.2 del TRLRHL i 9.7 de l'Ordenança fiscal limita el seu àmbit a la part de l'immoble directament afecta l'activitat d'ensenyament universitari, el que només passa en part de les instal·lacions de l'immoble. I en quart i últim lloc, perquè, tot i això la sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya de 26 de juny de 2013, amb el degut respecte a la resolució judicial i mentre aquesta no es reiteri per adquirir valor jurisprudencial, no és possible reconèixer l'exempció del sòl en el qual s'ha construït l'edifici, propietat de l'Ajuntament i respecte del qual la Diputació ostenta un dret de superfície, ja que *“No es pot sostenir que la Diputació no tingui cap dret sobre el sol, perquè el dret de superfície és un dret real que, precisament per recaure sobre el sol, autoritza el superficiari a construir mantenint la propietat del que construeix, en contra de les regles generals de l'accessió. Per tant, si el dret de superfície és un dels drets gravats per l'Impost, aquest dret de superfície recau precisament sobre el terreny”,* i a més que *“la tributació per dret de superfície determina la no subjecció del dret de propietat”,* donat l'ordre de prelació que estableix l'article 61 del TRLRHL, el que *“significa que l'Ajuntament no està subjecte a l'Impost per la propietat del terreny cedit en superfície. I si no està subjecte, que és una condició prèvia, no pot estar exempt pel mateix impost.”*

En matèria de bonificacions en la quota, resulta especialment conflictiva la bonificació per obres prevista a l'article 73 del TRLRHL a causa de la dificultat de la prova. L'aplica-

ció d'aquesta bonificació ha donat lloc a una proposta d'estimació parcial del recurs plantejat (expedient 128/16), i a una proposta de desestimació a causa de la manca d'acreditació de la data d'inici de les obres no obstant el requeriment efectuat en aquest sentit (expedient 109/16).

5.- Competència cadastral

En els expedients 542/15, 1/16 i 101/16, el Consell va haver de proposar desestimar les al·legacions dels recurrents per absència de competència, tenint en compte que les qüestions plantejades quedaven subordinades a les determinacions del Cadastre.

Així, a l'expedient 542/15, el Consell va considerar *“Doncs bé, enfront aquesta al·legació s’ha de posar de manifest que tant a les bases de dades de la Gerència Regional del Cadastre com a les de l’Ajuntament de Barcelona consta que la finca objecte dels recursos presentats és propietat de la Diputació de Barcelona. I, en aquest sentit, s’ha de tenir present que, tractant-se de l’IBI, el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL) diferencia entre la gestió censal, que correspon al Cadastre, i la gestió tributària que pertany als ajuntaments”*. *“Amb base en aquesta distinció, l’art. 77.5 del TRLRHL disposa que l’IBI es gestiona a partir de la informació continguda al padró cadastral i als altres documents expressius de les seves variacions, elaborats per la Direcció General del Cadastre. Per la seva part, l’art. 70.2.a) del Reglament del Cadastre Immobiliari, aprovat per Reial Decret 417/2006, de 7 d’abril, estableix que el padró cadastral dels bens immobles conté la informació cadastral, referida a la data de meritació de l’impost, que és necessària per a la gestió tributària de l’IBI que, com ja s’ha assenyalat, correspon als ajuntaments”*. *“Concretament, el padró de l’IBI, elaborat cada any per les Gerències del Cadastre, està constituït per censos que comprenen els béns immobles, els subjectes passius de l’IBI i els valors cadastrals, segons els antecedents que figuren al Cadastre. I, amb base en aquest document, els ajuntaments han de procedir a liquidar i recaptar l’impost, no essent possible modificar el padró sense que la variació hagi estat prèviament aprovada pel Cadastre, les actuacions del qual són revisables pels Tribunals Econòmic-Administratius de l’Estat (per totes, FJ Tercer de la STS de 21 de setembre de 2011, RJ2011\7179).”* *“En conseqüència, doncs, aquest Consell no es pot pronunciar sobre si el subjecte passiu de l’IBI de la finca ubicada a la carretera Horta-Cerdanyola (ref. cadastral 8384916DF2888C0001TA) és la Diputació o l’Ajuntament de Barcelona, atès que la determinació del subjecte passiu d’aquest impost correspon al Cadastre, en el marc de la gestió censal de l’IBI”* (FJ 4 expedient 542/15).

La mateixa situació es repeteix a l'expedient 1/16, en el qual no obstant la informació en poder de l'Ajuntament i l'existència de sengles recursos contra les disposicions del Cadastre, s'ha d'estar al que estableix el mateix, *“sense perjudici que en compliment de la resolució que en el seu moment es pugui dictar per l’òrgan competent, es procedeixi, si és el cas, a la regularització tributària de l’entitat recurrent i a la devolució d’ingressos indeguts que pugui correspondre si és que la resolució que recaigui és favorable als seus interessos.”* (FJ 6 expedient 1/16).

Igualment, a l'expedient 101/16, el Consell va haver d'estimar que “...fins que no hi hagi un valor cadastral assignat a la finca resultant, aquest estigui notificat als seus titulars, aquesta Administració Tributària no podrà regularitzar la situació impositiva a efectes d'aquest tribut. És a dir, liquidar l'impost sobre béns immobles d'aquesta finca dels exercicis 2013 i següents de conformitat amb el valor cadastral assignat per la Gerència Regional del Cadastre i regularitzar; si s'escau, les quotes tributàries liquidades en base al valor cadastral antic de la finca aportada, que puguin haver-se cobrat. Mentrestant, la finca aportada al citat projecte de reparcel·lació continua existint fins que la Gerència Regional del Cadastre no determini i notifiqui el nou valor cadastral” (FJ 2 in fine expedient 101/16).

6.- Concurs de creditors i presentació telemàtica

Finalment, cal destacar dos expedients, als quals, per la complexitat i transversalitat de les qüestions que plantegen, farem una extensa referència.

Es tracta de l'expedient 65/15, relatiu a la derivació de responsabilitat en un supòsit de situació concursal. En aquest expedient, la qüestió a resoldre, era, en paraules del Consell <<la de determinar si la tutela singular i específica del crèdit de l'Administració tributària local per l'IBI meritat (l'afecció real de l'objecte tributari i la hipoteca legal tàcita sobre el mateix, especialment en l'extrem de la reipersecutorietat que aquesta garantia comporta) pot dissipar-se si la titularitat del dret que constitueix el fet imposable (aquí la del dret de propietat de l'immoble), en comptes de transmetre-la un subjecte passiu que no es troba en concurs, l'efectua un deutor en concurs i en el marc del mateix.

En termes més concrets, tal com ho planteja la recurrent, la qüestió és saber si la condició de responsable subsidiari de la satisfacció del crèdit de l'Administració tributària local per l'IBI meritat i no satisfet pel subjecte passiu transmissor de l'immoble en la qual es col·loca l'adquirent del mateix, ha d'esvair-se si l'alienació de l'immoble es produeix per un deutor en concurs, inclòs en la transmissió d'una unitat productiva, i a l'empara del previst en l'article 149.2 de la LC (actualment apartat 4).

Abans de res recordi's que aquest article està situat en seu de liquidació concursal i estableix regles per a les operacions d'alienació dels actius del deutor; recomanant, abans de res, com a regla 1^a, lògicament per fer màxim el seu valor en benefici dels creditors, que el conjunt dels establiments, explotacions i qualsevol altres unitats productives de béns o de serveis pertanyents a aquell, s'alienin “como un todo”. Doncs bé, quan això ocorre, l'apartat 2 de l'article citat (actual apartat 4), ja sabem que disposa:

“Cuando, como consecuencia de la enajenación a que se refiere la regla 1.ª del apartado 1, una entidad económica mantenga su identidad, entendida como un conjunto de medios organizados a fin de llevar a cabo una actividad económica esencial o accesoria, se considerará, a los efectos laborales y de Seguridad Social, que existe sucesión de empresa. En tal caso, el juez podrá acordar que el adqui-

rente no se subrogue en la parte de la cuantía de los salarios o indemnizaciones pendientes de pago anteriores a la enajenación que sea asumida por el Fondo de Garantía Salarial de conformidad con el artículo 33 del Estatuto de los Trabajadores. Igualmente, para asegurar la viabilidad futura de la actividad y el mantenimiento del empleo, el cesionario y los representantes de los trabajadores podrán suscribir acuerdos para la modificación de las condiciones colectivas de trabajo”.

Es tracta d'un article que es projecta exclusivament sobre el plànol de les relacions laborals i la seguretat social i delimita, en aquest àmbit, l'abast possible de la subrogació de l'adquirent en les responsabilitats del transmissor de la unitat productiva sobre aquest tema, amb la finalitat de trobar un punt d'equilibri entre el principi de conservació de l'empresa i la tutela dels drets dels treballadors, conseqüència de l'establert en l'article 5 de la Directiva 2001/23/CE del Consell de 12 de març de 2001, sobre l'aproximació de les legislacions dels Estats membres relatives al manteniment dels drets dels treballadors en cas de traspassos d'empreses, de centres d'activitat o de parts d'empreses o de centres d'activitat, article del qual l'article 149.2 de la LC (actual apartat 4) és transposició.

Tenint en compte aquest antecedent i atenent a la seva mera lectura és evident que gens diu aquest article sobre els deutes tributaris del transmissor, i en aquest sentit és un article que posseeix una certa coherència amb l'article 42.1.c) de la LGT, el qual, en canvi, s'ocupa de delimitar en aquest altre àmbit, el tributari, la successió en els deutes corresponents.

En efecte aquest article, a semblança del citat article 149 de la LC sobre les relacions laborals i la seguretat social, disposa d'una banda que, en qualsevol cas, són responsables solidaris les persones o entitats que succeeixin per qualsevol concepte en la titularitat o exercici d'explotacions o activitats econòmiques, per les obligacions tributàries contraïdes de l'anterior titular i derivades del seu exercici, a més d'altra banda adverteix que aquesta previsió de solidaritat “no será aplicable a los adquirentes de explotaciones o actividades económicas pertenecientes a un deudor concursado cuando la adquisición tenga lugar en un procedimiento concursal”.

Ara bé, noti's sobretot que aquest alliberament de responsabilitat tributària per al cas de les transmissions “concursoales” se circumscriu a les “obligaciones tributarias contraídas del anterior titular y derivadas de su ejercicio”, la qual cosa inequívocament no es refereix a les obligacions derivades de l'IBI, el qual no és un impost l'exercici de les activitats econòmiques del transmissor. Aquesta circumstància ve a explicar àdhuc més la immunitat al procediment concursal de la qual gaudeix la tutela singular i complexa del crèdit derivat d'aquest tribut, com hem destacat en el Fonament anterior:

Ara bé, és cert que existeix una resolució judicial que sosté una interpretació àmplia de l'article 149.2 de la LC (actualment apartat 4), en virtut de la qual el Jutge del concurs estaria habilitat, en cas de transmissions d'unitats econòmiques en el marc liquidatori al que es refereix aquest article, per establir l'abast de l'exoneració de responsabilitat que en ell es conté, podent aconseguir aquesta exoneració fins i tot a qualsevol gènere d'obligacions de caràcter laboral, de la seguretat social o tributàries. Es tracta de l'Auto, que no de la Sentència, de 29 de novembre de 2007 de

l'Audiència Provincial de Barcelona, citada pel Jutge del concurs de CEREP en la seva resolució aprovatòria del pla de liquidació.

D'entrada cal dir que aquest auto només es refereix obiter dicta a la no subrogació de l'adquirent en els deutes tributaris del transmitent d'unitats productives en la liquidació concursal, i citant sobre aquest tema l'article 42. 1 c) de la LGT el qual, com acabem de recordar, afecta a tributs diferents de l'IBI (vegeu FD 2o de l'auto citat).

Però és que a més resulta que, novament, aquest auto se circumscriu a l'àmbit laboral i de la seguretat social, desestimant una demanda de la Tresoreria de la Seguretat Social la pretensió de la qual era que no s'exonerés a l'adquirent d'una unitat productiva en el pla de liquidació del deutor concursat dels deutes que aquest tenia enfront de la seguretat social (rectius que de la "sucesión de empresa" que comportava el pla de liquidació s'excloués només, de conformitat a la literalitat de l'article 149.2 de la LC "la parte de la cuantía de los salarios o indemnizaciones pendientes de pago anteriores a la enajenación que sea asumida por el Fondo de Garantía Salarial" i no, en canvi, com es disposava en aquest pla, els deutes amb la Tresoreria de la Seguretat Social existents).

L'auto citat, d'una banda, va interpretar en sentit ampli el llavors apartat 2 de l'article 149 de la LC en els següents termes:

"En este contexto [el de l'article 149.2 de la LC] el crédito de la Seguridad Social, como cualquier otro crédito que no sea propiamente laboral, no resulta exigible al adquirente de la unidad productiva, y ello sin necesidad de que se pronuncie expresamente en tal sentido la normativa sobre Seguridad Social. Podría haberlo hecho, como la [LGT] que expresamente lo prevé en el último párrafo de su art. 42.1, pero ello no es necesario, pues como ya hemos apuntado en caso de concurso la norma especial, que regula no sólo el procedimiento concursal sino también sus efectos, es la [LC], que expresamente ha sido promulgada bajo el principio de unidad legal, de que sea esta Ley la única que regule el concurso de acreedores y sus efectos." (FD 2º)

I d'altra banda va assenyalar que el Jutge del concurs era el competent per delimitar l'abast de la "sucesión de empresa" –això és, allò en el que se subroga i en el que no se subroga l'adquirent de la unitat productiva– en els següents termes:

"Al Juez del concurso le corresponde no sólo aprobar el plan de liquidación, conforme al art. 148 [de la LC], sino también dictar los autos de adjudicación correspondientes al activo realizado en la liquidación, y tanto en uno como en otro puede pronunciarse sobre los efectos o las condiciones en que se enajena una unidad productiva, en aplicación de la normativa concursal, en este caso el art. 149.2 LC. Fuera del concurso, el Juez Mercantil carece de competencia para decidir sobre la procedencia de la consideración de sucesión de empresa en caso de transmisión de una unidad productiva, a los efectos de que el adquirente se subrogue en las deudas de la Seguridad Social preexistentes, pero si la enajenación se realiza en la fase de liquidación de un concurso, es lógico que sea el Juez del concurso quien aplicando la normativa concursal se pronuncie sobre el alcance de la sucesión de empresa. En el ejercicio de esta competencia es lógico que se pronuncie sobre alguna

cuestión de naturaleza administrativa o social pues, en la medida en que están directamente relacionadas con el concurso o son necesarias para el buen fin del procedimiento concursal, son cuestiones prejudiciales respecto de las que tiene extendida su competencia conforme al art. 9 LC.” (FD 3º)

Doncs bé, aquesta doctrina, manca de fonament sòlid i menys en l'actualitat. En primer lloc, observi's com, per sortir al pas d'aquesta interpretació àmplia de l'article 149.2 de la LC amb la qual, segons aquesta doctrina, es permetia al Jutge del concurs que exonerés a l'adquirent dels deutes relatius a la seguretat social, la reforma de la LC de 2014 que hem descrit en l'anterior nota 2, amb efectes merament aclaridors, va afegir l'expressió “y de Seguridad Social” a la primera frase de l'apartat 2 de l'article 149 de la LC. Vegeu il·lustrativament l'auto de 25 de setembre de 2015 de l'Audiència Provincial de Cantàbria el qual, per a un cas similar a l'examinat per l'Audiència Provincial de Barcelona en 2007, ja en el context d'aquesta reforma però sense aplicar-la per raons de transitorietat, va efectuar una interpretació radicalment contrària d'aquest article 149.2 de la LC. Aquest fragment del FD 3o de l'auto de l'Audiència Provincial de Cantàbria és absolutament il·lustratiu:

“Este precepto [es refereix, és clar a l'article 149.2 de la LC citat] tiene una doble finalidad. De un lado, fijar el alcance de la sucesión de empresas y, de otro, delimitar la competencia del juez del concurso.

Consideramos que de dicha norma se colige que el juez del concurso en el momento de autorizar la operación de venta de una unidad productiva, únicamente puede pronunciarse en relación a la no subrogación del FOGASA en la parte de la cuantía de los salarios o indemnizaciones pendientes de pago anteriores a la enajenación que haya asumido aquél de conformidad con el artículo 33 ET. En cambio, el juez del concurso no puede intervenir en la fijación del resto de las consecuencias de la enajenación y, en concreto, de los efectos de la sucesión de empresa puesto que el artículo 149.2 LC no le faculta para ello. A su vez y como consecuencia de lo anterior, el plan de liquidación no debe contener cualquier exclusión de subrogación y responsabilidad del tercero adquirente al margen de lo legalmente establecido en dicho precepto.

En consecuencia, los efectos de la sucesión de empresa producida como consecuencia de la venta de los activos previstos en el artículo 149.1.1º LC ha de ser necesariamente las previstas en el artículo 149.2 incluida, en su caso, la no subrogación respecto al FOGASA.

Entendemos que el juez del concurso no resulta competente para concretar qué se entiende por sucesión de empresa a efectos laborales, lo que en su caso habrá de realizarse en el momento en que así se plantee de dirigirse la TGSS frente al adquirente, y ordinariamente se planteará tras la conclusión del concurso o fuera de él y para la que el Juzgado de lo Mercantil no sería competente.”

En segon lloc recordi's que la interpretació d'aquest article mantinguda per l'auto de 29 de novembre de 2007 de l'Audiència Provincial de Barcelona –auto al que al·ludeix tant el Jutge del concurs com la recurrent en suport de la seva preten-

sió-, no pot considerar-se que sempre hagi estat pacífica. La prova resideix en la petició de decisió prejudicial plantejada davant el Tribunal de Justícia de la Unió Europea sobre l'encaix de l'article 149.2 de la LC (actual apartat 4) en la Directiva 2001/23/CE del Consell de 12 de març de 2001, pel Jutjat del Mercantil núm. 3 de Barcelona l'11 de desembre de 2013 i resolta mitjançant un auto d'aquest Tribunal de 28 de gener de 2015, que es limita a recordar el contingut de l'article 5 de la mateixa subratllant el caràcter estrictament laboral de la qüestió.

En tercer lloc tingui's en compte que la Sala social del Tribunal Suprem, en la seva sentència de 29 d'octubre de 2014, ja ha declarat, contràriament al que es disposa en el FD 3 del tantes vegades citat auto de l'Audiència Provincial de Barcelona de 29 de novembre de 2007, que el Jutge del concurs no és competent per determinar l'abast de la "sucesión de empresa".

I finalment adverteixi's que, a la vista d'aquesta sentència, en les significatives Jornades de Magistrats Especialistes en Mercantil (celebrades a Pamplona al novembre de 2015), en relació als problemes pràctics en la transmissió de la unitat productiva, la majoria dels assistents "concluyeron que, tras la STS Sala de lo Social de 29 de octubre de 2014, que atribuye la competencia para la determinación de la subrogación de las cuotas de la seguridad social a la jurisdicción social, ya no cabe plantear esta cuestión en sede mercantil. De esta forma, la mayoría de los [Jutges] asistentes abogaron por la práctica de que el Juez del Concurso no se pronuncie sobre la cuestión en el auto de autorización de venta de la unidad productiva".

Però sobretot tingui's en compte, segons tot l'assenyalat fins a aquí, que l'abast de l'article 149.2 de la LC (actual apartat 4), sigui el que sigui aquest abast, fet i fet se circumscriu a l'àmbit laboral i de la seguretat social, i per tant, no pot servir de fonament per a l'exclusió de la responsabilitat tributària de l'adquirent d'un immoble integrat en el si una unitat productiva transmesa, per l'IBI no satisfet pel transmissor de la mateixa, tal com aquí s'ha assenyalat, sense perjudici, és clar, de l'exoneració de les obligacions tributàries a les quals es refereix l'article 42. 1. c) de la LGT>> (FJ 3 expedient 65/15).

El segon dels expedients a destacar és el 100/16 i planteja el tema dels efectes de l'esmena de la falta de presentació telemàtica d'instàncies i sol·licituds, quan aquesta és obligatòria. A l'expedient esmentat es va sol·licitar en període voluntari el fraccionament de la quota de l'IBI mitjançant escrit presentat al registre quan, segons l'article 71 de la Ordenança fiscal general i en la Llei 11/2007, de 22 de juny, d'accés electrònic dels ciutadans als serveis públics, dit tràmit s'hauria d'haver realitzat per internet. En aquest supòsit, partint dels articles 71.1 i 42.1 de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, el Consell Tributari va entendre que "si l'esmena es produeix en termini cal entendre que es retorna a la situació de partida i se li han d'atribuir els mateixos efectes que hagués tingut si la primera petició hagués reunit tots els requisits. Entendre una altra cosa equivaldria a sostenir que l'esmena no s'ha produït, sinó que es presenta una nova sol·licitud diferent de la primera" (FJ 4 expedient 100/16). No obstant això, cal advertir que aquesta solució ja no resulta possible tenint en compte la redacció actual de l'article 68.4 de la Llei 39/2015, de 2 d'octubre de 2015, ja en vigor, segons el qual, "Si alguno de los sujetos a los que hace referencia el artículo 14.2 y 14.3 presenta su solicitud

presencialmente, las Administraciones Públicas requerirán al interesado para que la subsane a través de su presentación electrónica. A estos efectos, se considerará como fecha de presentación de la solicitud aquella en la que haya sido realizada la subsanación.”

25

7.- Queixes

En l'exercici 2016, es va formular una queixa davant aquest Consell Tributari, amb el número d'expedient 142/16, davant la falta de resposta per part de l'IMH de la sol·licitud de domiciliació bancària del pagament de l'IBI sol·licitada per un no resident.

Ordenança fiscal núm. 1.2. Impost sobre vehicles de tracció mecànica

Durant l'exercici 2016 s'han dictaminat 20 expedients relatius a l'impost sobre vehicles de tracció mecànica (IVTM), el que suposa un 5,13% del total d'expedients dictaminats pel Consell Tributari.

Un 30% s'han resolt com a informe favorable a la proposta de l'IMH i en el 70% restant el Consell Tributari ha emès un dictamen alternatiu.

1.- Fet imposable

El dictamen emès a l'expedient 65/16 analitza el supòsit de desballestament d'un vehicle a efectes d'establir si en aquest supòsit s'ha d'entendre que ha desaparegut el fet imposable. Diu aquest dictamen que *“el desballestament, segons els documents que aporta, es va realitzar en 25 de febrer de 2003. A partir d'aquesta data el vehicle va deixar de ser apte per circular per les vies públiques, que és un dels elements que configuren el fet imposable de l'impost, segons l'art. 92 del Text refós de la Llei d'hisendes locals pel que va deixar d'estar gravat per l'impost”*

Respecte a partir de quan s'ha de donar la baixa definitiva del vehicle, el dictamen determina que d'acord amb l'art. 86.3 del citat Text refós l'impost es prorratejarà per trimestres naturals i que, per tant, s'hauran d'anul·lar les actuacions practicades en relació als períodes que comencin el dia primer del trimestre següent, que en el cas examinat era el dia 1 de març de 2003. En conseqüència, la proposta va ser d'estimar parcialment el recurs y deixar sense efecte les liquidacions i actuacions recaptatòries posteriors a la data senyalada.

2.- Exempcions

El dictamen del Consell Tributari a l'expedient 198/16 examina el supòsit d'una persona amb discapacitat, la qual, mitjançant escrit presentat el 29 de juliol de 2014 va sol·licitar l'exempció dels anys 2013 i 2014. Respecte a l'any 2013 l'interessat havia fet la corresponent autoliquidació, l'Administració li va admetre la petició i va incorporar el vehicle al padró amb efectes a partir del 1 de gener de 2014. L'interessat no se'n va adonar, però, que el padró no incorporava l'exempció; quan en va ser conscient va presentar l'escrit a que s'ha fet esment abans, el dia 29 de juliol de 2014, és a dir quan ja havia transcorregut el termini per recórrer el contingut del padró. Per aquesta raó, la proposta del Consell Tributari, amb coincidència amb la de l'Institut Municipal d'Hisenda, va ser la d'estimar parcialment el recurs en el sentit de reconèixer l'exempció, però amb efectes a partir del següent exercici, és a dir, a partir del 1er. de gener de 2015. Concretament, el que diu Consell Tributari en la esmentat dictamen és que *“donat que la de l'any 2014 -liquidació - l'interessat no va recórrer dins del termini el padró en el qual se l'incloïa i cal entendre que el padró és una relació de liquidacions de determinats impostos municipals, que s'exposen al públic anualment i que hi ha uns terminis per poder recórrer el seu contingut, cosa que no va fer el recurrent”*

L'expedient 339/16 s'interposà contra el procediment de constrenyiment pel cobrament dels exercicis 2010 a 2015. La interessada va al·legar que en el procediment judicial del seu divorci es va dictar una interlocutòria per la que s'adjudicava el vehicle al seu marit, el qual s'obligava a realitzar tots els actes necessaris per a formalitzar la transmissió davant dels organismes públics competents, actuacions que no va realitzar.

El Consell Tributari, en el seu dictamen 339/16, va entendre que l'incompliment d'obligacions civils, com ho són les derivades d'una sentència judicial de divorci, no modifiquen el fet de que l'obligat tributari és el que figura com a titular del vehicle en els registres corresponents, que en el supòsit examinat era la pròpia recurrent i no el seu marit.

Qüestió diferent és que al no haver estat notificada individualment de l'alta en el padró procedia anul·lar la providència de constrenyiment i practicar noves liquidacions, com veurem a l'apartat següent.

4.- Gestió

4.1.- Obligació de notificar individualment l'alta en el padró

En el dictamen núm. 515/15, el Consell Tributari reitera que sense perjudici que l'impost sobre vehicles de tracció mecànica es notifica anualment la liquidació corresponent mitjançant la publicació del respectiu registre, matrícula o padró, l'alta en aquests instruments s'ha de notificar individualment, essent insuficient la seva publicació. Al no haver-se fet així, el Consell Tributari proposà estimar el recurs, en considerar que al no haver-se practicat l'esmentada notificació individual totes les actuacions posteriors van esdevenir nul·les.

En el mateix sentit, el dictamen 339/16.

4.2.- Baixa en el padró per canvi de domicili a un altre país i canvi de matrícula

El Consell Tributari en el seu dictamen 132/16 proposà estimar el recurs després d'un seguit de negligències per part de les Administracions públiques, des de la francesa de la Prefectura del Departament de Gard, passant per la Consular espanyola, fins a la pròpia municipal.

El dictamen examina la situació d'una persona titular d'un vehicle que estableix la seva residència a un altre país, substituint la matrícula que figura a la Prefectura Provincial de Trànsit espanyola per una altra del país de residència. En el present supòsit l'autoritat francesa va comunicar expressament a l'interessat que notificaria el canvi a les autoritats espanyoles, el que no va fer. I tampoc l'Administració municipal va practicar cap tràmit d'esbrinament del parador de l'interessat després de deu anys en els que aquest apareixia com desaparegut a tots els domicilis que constaven als arxius municipals.

4.3.- Procediment d'embargament

El Consell Tributari en el seu dictamen 111/15, manifesta que l'Administració havia actuat correctament respecte a no haver admès els béns designats per l'obligat per ser objec-

te d'embargament, ja que la plaça de pàrquing s'havia transmès i el local estava hipotecat. El Consell senyala que s'ha de tenir en compte el principi de proporcionalitat entre la quantia que s'ha d'embargar i els béns que l'obligat proposa.

En el mateix dictamen, el Consell Tributari recorda l'obligació de notificar a l'Administració els canvis de domicili.

Ordenança fiscal núm. 1.3. Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana

En l'exercici de 2016, l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (IIVTNU), ha ocupat el primer lloc en el rànquing de conflictivitat davant el Consell Tributari, amb 247 expedients, un 63,33% del total dels dictaminats. D'aquests, un 72,87% han obtingut informe favorable del Consell a la proposta de l'IMH.

1.- Subjecció a l'impost

1.1.- Inexistència d'increment de valor

La repercussió de la crisi econòmica dels darrers anys ha tingut especial incidència en la dinàmica de l'IIVTNU. Durant l'any 2016 s'han seguit plantejant nombrosos recursos en relació a aquest impost sobre la base d'invocar que la transmissió de l'immoble realitzada no posava de manifest un increment del seu valor sinó ben contràriament, una disminució del mateix. En virtut d'això, els recurrents al·leguen que no s'ha produït el fet imposable i, en conseqüència, la transmissió no estaria subjecta a l'impost.

El Consell Tributari, seguint la doctrina ja establerta en anteriors exercicis, ha senyalat que l'evolució legislativa als darrers cent anys posa de manifest que en el moment actual, el legislador –art. 107 TRLRHL– ha volgut prescindir del concepte de valor de mercat i, en canvi, *“s'està en presència d'una regla de valoració, d'ineludible compliment, l'establiment de la qual per llei, impedeix que l'administració tributaria municipal pugui modificar el valor que se'n derivi de la correcta aplicació de les regles que es contenen en aquest precepte. Així ho preveu expressament, respecte del règim d'autoliquidació de l'impost, l'art. 110.4 del TRLRHL, al decretar que l'Ajuntament corresponent només podrà comprovar que les autoliquidacions s'han efectuat mitjançant l'aplicació correcta de les normes reguladores de l'impost, sense que puguin atribuir-se valors, bases o quotes diferents de les resultants de tals normes.”* (Dictamen en els expedients 420/15, 6/16, 233/16, 236/16, recollint els anteriors 76/12, 118/13, entre molts altres).

Igual que en anys anteriors, s'ha de reiterar que fins ara el Consell Tributari ha mantingut el criteri que és obligació de l'Ajuntament complir el que disposa l'article 107 TRLRHL, d'acord amb el qual el valor del terreny en el moment de la meritació serà el que tingui determinat en aquell moment a efectes de l'impost sobre béns immobles, sense que estigui autoritzat a utilitzar altres sistemes o criteris de comprovació.

Certament, el Consell Tributari coneix les resolucions jurisdiccionals, en particular del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, el qual, segons diu el Consell, *“considera que no hi ha cap dificultat per adequar els articles 104.1, 107 i 110.4 del TRLRHL als mandats constitucionals, en els termes en què s'efectua aquesta adaptació, tal com ho ha sostingut explícitament en la seva sentència 15 de març de 2016. No obstant això aquest Consell Tributari no està habilitat per efectuar una interpretació d'aquest gènere que, no només considerem que és discutible, sinó que va més enllà de la literalitat dels preceptes referits”*, especialment pel que fa al ja transcrit article 110.4 TRLRHL sobre l'abast de la intervenció municipal.

En efecte, el Consell sosté que *“l’adequació interpretativa dels articles 104.1, 107 i 110.4 del TRLRHL a la Constitució espanyola no és una operació jurídica tan immediata com es pretén”*, i en aquest sentit ha fet notar que *“tant el Jutjat del contenciós-administratiu núm. 3 de Sant Sebastià, mitjançant el seu auto de 5 de febrer de 2015, com el Jutjat del contenciós-administratiu núm. 22 de Madrid, mitjançant el seu auto de 15 de desembre de 2015, han plantejat sengles qüestions d’inconstitucionalitat precisament per entendre que es complia el requisit per això que estableix l’article 5.3 de la Llei Orgànica 6/1985, d’1 de juliol, del Poder Judicial, a saber: que per via simplement interpretativa no resultava possible l’acomodació dels articles 104.1, 107 i 110.4 del TRLRHL l’ordenament constitucional”* (Dictàmens citats).

Doncs bé, tot i no correspondre exactament a l’activitat de l’any 2016, convé deixar constància que en el moment de redactar aquesta Memòria, la primera de les qüestions d’inconstitucionalitat ha estat resolta per la STC 26/2017, de 16 de febrer, que en primer lloc la inadmet pel que fa al qüestionament de la LHL, i en segon lloc, estima la qüestió prejudicial de validesa sobre la Norma Foral de Guipúzkoa, que era la norma d’aplicació al cas. En sentit semblant, la posterior STC 37/2017, de 1 de març, sobre la Norma Foral d’Àlaba.

Posteriorment, la sentència del Tribunal Constitucional 59/2017, d’11 de maig ha estimat la qüestió d’inconstitucionalitat plantejada pel Jutjat contenciós administratiu núm. 1 de Jerez de la Frontera en relació a l’article 107 de la LHL, i en conseqüència, ha declarat que *“los arts. 107.1, 107.2a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incremento de valor.”*

1.2.- Aportació de branca d’activitat

El Consell Tributari ha estudiat en diversos dictàmens el problema de si s’ha produït o no l’aportació de branca d’activitat d’una entitat a una altra, a efectes de la meritació o no de l’impost.

En el moment de produir-se les aportacions analitzades, el fonament jurídic de la no subjecció en aquest supòsit d’aportació de branca d’activitat es trobava en la disposició addicional segona del Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març, que aprova el Text refós de la Llei de l’impost sobre societats (TRLIS), que disposava que *“no se devengará el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana con ocasión de las transmisiones de terrenos de naturaleza urbana derivadas de operaciones a las que resulte aplicable el régimen especial regulado en el capítulo VIII del título VII de esta Ley, a excepción de las relativas a terrenos que se aporten al amparo de lo previsto en el art. 94 de esta Ley cuando no se hallen integrados en una rama de actividad.”*

En l’actualitat la norma que regula aquest supòsit és la disposició addicional segona de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l’Impost sobre societats (LIS) que en els mateixos termes disposa que *“no se devengará el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana con ocasión de las transmisiones de terrenos de naturaleza urbana derivadas de operaciones a las que resulte aplicable el régimen especial regulado en el capítulo VII del título VII de esta Ley, a excepción*

de las relativas a terrenos que se aporten al amparo de lo previsto en el art. 87 de esta Ley cuando no se hallen integrados en una rama de actividad.”

D'acord amb l'article 83, apartats 3 i 4 del TRLIS, (en l'actualitat article 76 apartats 3 i 4 de la LIS) *“Tendrá la consideración de aportación no dineraria de ramas de actividad la operación por la cual una entidad aporta, sin ser disuelta, a otra entidad de nueva creación o ya existente, la totalidad de una o más ramas de actividad, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de la entidad adquirente”* -apartat 3-, i que *“Se entenderá por rama de actividad el conjunto de elementos patrimoniales que sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma determinante de una explotación económica, es decir, un conjunto capaz de funcionar por sus propios medios.”*-apartat 4-.

El dictamen 208/16, de 21 de desembre de 2016, va analitzar un supòsit d'aportació d'immobles propietat d'un conjunt de societats a una nova societat, creada per elles mateixes, en el que aquelles fonamentaven la sol·licitud de no subjecció en el fet que els immobles aportats constituïen, en cadascuna de les societats aportants, la branca d'immobles dedicats a l'arrendament de finques urbanes, reservant-se elles els immobles dedicats a la compra-venda.

En l'esmentat dictamen es cita la sentència del Tribunal Suprem (STS) de 29 d'octubre de 2009, que explicita quins són els requisits per a que pugui considerar-se una transmissió patrimonial com de “branca d'activitat”. D'acord amb aquesta STS, són els següents:

- “a) Ha de tratarse de un conjunto de bienes y, en ocasiones, de personas.*
- b) El conjunto de elementos patrimoniales ha de ser activo y pasivo.*
- c) Ha de tratarse de una rama de actividad de la propia sociedad aportante.*
- d) Los bienes han de formar una actividad económica coherente, autónoma e independiente.*
- e) El conjunto de bienes ha de ser capaz de funcionar por sus propios medios.*
- f) La rama de actividad ha de existir cuando se realiza la aportación; no se trata de una suma de elementos patrimoniales que potencialmente puedan llegar en un futuro a constituir una unidad económica autónoma.*
- g) La sociedad que recibe los bienes debe desarrollar una actividad empresarial en la explotación de los elementos recibidos en la aportación.”*

En el dictamen del Consell Tributari de referència es va proposar la desestimació del recurs interposat per les societats, ja que en cap moment es va demostrar el compliment dels requisits transcrits, especialment, no es va demostrar l'existència d'una mínima estructura organitzativa de l'activitat d'arrendament en cap de les societats aportadores.

En igual sentit desestimatori el dictamen del Consell Tributari núm. 482/15, referent a l'aportació d'immobles a una societat per part de dos dels seus socis. El fonament de la desestimació és que la societat receptora ja tenia llogats els immobles als socis aportadors, exercint la mateixa activitat, raó per la que no hi havia cap branca d'activitat diferenciada aportada.

La mateixa doctrina es manté per part del Consell Tributari en el dictamen 249/16, en un supòsit en el que no s'acredita que la persona física aportadora d'un bé immoble a una societat es tractés d'un professional que exercís branques d'activitat diferents.

El Consell Tributari ha dictaminat en tres ocasions respecte de les dacions en pagament de l'immoble que constitueix la residència habitual per cancel·lar la hipoteca o préstec que recau sobre el citat immoble. Els expedients 541/15, 130/16 i 131/16 s'han ocupat d'analitzar detalladament els requisits exigits perquè la dació en pagament de deutes pugui ser tinguda en compte a l'efecte de l'aplicació de l'exempció en l'impost. Particular rellevància presenta, d'una banda, la necessitat que l'immoble hagi constituït la residència habitual del transmetent en els dos anys anteriors a la transmissió i, d'una altra, de l'absència de patrimoni del deutor, o de qualsevol membre de la unitat familiar, amb el qual fer front al pagament de la totalitat del deute per préstec hipotecari.

A l'expedient 130/16, es parteix de la normativa vigent en aquesta matèria, en particular l'article 123 del Reial decret llei 8/2014, de 4 de juliol, d'aprovació de mesures urgents per al creixement, la competitivitat i l'eficiència, que va afegir una lletra c) a l'article 105.1 del TRLRHL pel qual es declaraven exemptes d'aquest impost determinades transmissions. En virtut d'aquesta nova lletra c), des de l'1 de gener de 2014, l'exempció de l'IIVTNU va venir a beneficiar, entre altres transmissions, a les realitzades amb ocasió de la dació en pagament *“de la vivienda habitual del deudor hipotecario o garante del mismo, para la cancelación de deudas garantizadas con hipoteca que recaiga sobre la misma, contraídas con entidades de crédito o cualquier otra entidad que, de manera profesional, realice la actividad de concesión de préstamos o créditos hipotecarios”*, sempre que el deutor o garant transmetent o qualsevol altre membre de la seva unitat familiar no disposi *“de otros bienes o derechos en cuantía suficiente para satisfacer la totalidad de la deuda hipotecaria y evitar la enajenación de la vivienda.”*

A més, a efectes interpretatius es va disposar que *“se considerará vivienda habitual aquella en la que haya figurado empadronado el contribuyente de forma ininterumpida durante, al menos, los dos años anteriores a la transmisión o desde el momento de la adquisición si dicho plazo fuese inferior a los dos años.”* Doncs bé, en aquest ordre de consideracions, el Consell Tributari s'ocupa de constatar que es reuneixen els requisits exigits en les normes reguladores de l'exempció en cada un dels casos que han estat sotmesos a la seva consideració, reiterant aquesta mateixa posició en els expedients 131/16 i 541/15.

3.- Subjecte passiu

En l'expedient 230/16 el Consell Tributari va dictaminar sobre la posició que té, jurídicament, l'herència jacent respecte del compliment dels deures i obligacions tributaris que es deriven de la realització del fet imposable de l'impost quan es tracta d'adquisicions de béns immobles de naturalesa urbana per causa de mort. Així, A l'expedient 230/16 s'analitza qui són els subjectes passius de l'impost fent especial èmfasi en la posició que ocupa l'herència jacent fins que els hereus accepten l'herència, concretant a més les relacions entre ells. S'analitza així mateix la posició dels hereus respecte de les possibles sancions quan aquests últims actuen com a representants de l'esmentada herència jacent.

Així, pot llegir-se al fonament jurídic tercer que “*Estableix l’art.5.1,a) de l’ordenança corresponent a l’impost de l’any 2012, que és subjecte passiu de l’impost a títol de contribuent en les transmissions de terrenys o en la constitució o transmissió de drets reals de gaudi limitatiu del domini a títol lucratiu, la persona física o jurídica, o l’entitat a què es refereix l’art. 35.4 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, que adquireixi el terreny, o aquella a favor de la qual es constitueixi o es transmeti el dret real de què es tracti. Aquest darrer article senyala que és obligat tributari, entre altres, l’herència jacent.*”

En el cas present, la qüestió rau en determinar qui és el representant de l’herència jacent fins al moment de l’acceptació; és a aquest representant a qui correspon realitzar l’obligació tributària d’autoliquidar. La petició de pròrroga la formula el 13.03.2013 una assessoria a nom de qui fet i fet va resultar ser l’hereva, avui recurrent, prèvia renúncia dels germans. Tanmateix, la interessada no realitza cap altra actuació fins que passats més de dos anys, el 2.07.2014 rep la notificació de la liquidació definitiva i de la incoació del procediment sancionador. Només és a partir d’aquest moment que els germans procediran successivament a renunciar a l’herència i finalment, el 24.12.2014, la recurrent acceptarà la herència.

De les dades anteriors hi ha indicis suficients per considerar que la recurrent des del moment de la sol·licitud de pròrroga actuava com representant de l’herència jacent, o aparentment n’exercia la gestió i, per tant és qui va haver de complir amb la seva obligació d’autoliquidar, que ella mateixa anuncia en la sol·licitud de pròrroga. Una autoliquidació que havia d’haver realitzat a nom de l’herència jacent, dins el termini legalment establert i que va incomplir amb escreix.

En aquest sentit, la sanció a la representant i posterior hereva, que no va complir amb la seva obligació tributària, és correcta.”

4.- Base imposable

Dos són els elements que utilitza la Llei a partir dels quals es quantifica l’increment de valor gravat. Es tracta del valor cadastral de l’immoble i el seu temps de permanència en el patrimoni del transmissor.

4.1.- La permanència de l’immoble en el patrimoni del transmissor

Respecte d’aquest últim, el Consell Tributari s’ha ocupat fonamentalment en dos expedients, el 175/16 i el 224/16, de posar en relleu la importància de la data en què es produeix una transmissió dels béns en els quals es produeix l’increment de valor que dona nom a l’impost.

Així, després d’esmentar el precepte legal que estableix la regla de quantificació respecte d’aquest element assenyala, a l’expedient 175/16, que “*En conseqüència, la determinació del moment en el que es produeix la transmissió de l’immoble o immobles de referència es configura com un element fonamental de l’impost sobre l’increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana, atès que d’ella depèn tant la meritació de l’impost com la fixació del període liquidable, entès com el període de temps que transcorre*

entre la data d'adquisició de l'immoble i la de la seva posterior transmissió, amb el límit de 20 anys. I, en aquest sentit, cal diferenciar entre els supòsits en els que realment té lloc una transmissió i aquells els que el títol d'adquisició que s'esgrimeix té un caràcter merament especificatiu o determinatiu d'un dret adquirit en un moment anterior; tal i com succeeix, entre altres supòsits, en els de divisió de la cosa comuna (vid. STS de 17 de desembre de 1997 -RN1998504-, dictada en interès de llei)."

De manera que cal atendre al moment en què realment es produeix la transmissió, sigui quina sigui la causa, i no una exclusiva especificació d'un dret que de ser ideal passa a ser concret, convertint-se en real, és a dir, com un dret que ja formava ja part del seu patrimoni i, en conseqüència, no es dona una transmissió veritable i pròpia. En tots els casos en què es pugui parlar, d'acord amb l'ordenament jurídic, d'especificació de drets no es produeix un dels elements que configuren la quantificació de l'impost en no constatar-se la transmissió de l'immoble l'augment de valor del qual constitueix el fet impossible.

També s'ha posat de manifest aquesta situació a l'expedient 224/16, en el fonament jurídic tercer del qual pot llegir-se que *"A aquests efectes, cal determinar que no són objecte de l'impost aquells actes registrals que no suposin una transmissió patrimonial, com els que especifiquin o estableixin drets que havien estat adquirits en dates anteriors, com ha passat en el cas present respecte de les diferents anotacions registrals que s'havien inscrit al Registre a què s'ha fet anteriorment referència. Per tant la data inicial del còmput tributari a l'efecte d'aquest impost de plusvàlua és el 23 de novembre de 1961, i no el de 13 de juny del 2006."*

4.2.- Incidència de la notificació del valor cadastral

Respecte del valor cadastral, s'han plantejat les conseqüències que la possible absència de la seva notificació pot tenir a l'IIVTNU. Doncs bé, a l'expedient 525/15 entén el Consell Tributari que *"...aquest Consell no pot pronunciar-se sobre si les notificacions dels mateixos van ser o no vàlidament practicades. La via d'impugnació correcta consistia en la formalització del corresponent recurs de reposició davant la Gerència Regional del Cadastre i/o la interposició de la corresponent reclamació econòmicoadministrativa, sens perjudici dels eventuais efectes que la resolució d'aquests recursos poguessin tenir en relació a les liquidacions ara impugnades."* En el mateix sentit s'ha pronunciat a l'expedient 80/16 deixant, així, patent la distribució de competències entre l'Estat i l'Ens local en determinades matèries que afecten a l'aplicació dels tributs locals i, en particular, l'absència de comunicació entre el règim que aquesta distribució té en determinats casos.

5.- Bonificacions

5.1.- Bonificació per transmissió mortis causa d'habitatge

Independentment dels supòsits en què s'ha proposat la desestimació de la pretensió dels recurrents per causes que no plantejaven excessiva problemàtica des del punt de vista jurídic, com la inadmissió del recurs per extemporaneïtat — exemple dictamen 93/16 —, o no ser la causant propietària de la seva residència habitual — exemples dictàmens 85/16 i 86/16 —, el Consell Tributari ha establert una reiterada doctrina en relació a aquells problemes que es plantegen amb una certa assiduitat.

Respecte a aquells supòsits en què les persones causants no residien en el moment de la defunció en el seu habitatge habitual pel fet que per raons físiques de malaltia o relacionades amb la vellesa havien hagut de ser internades en un centre sanitari o en una residència geriàtrica, el Consell Tributari ha considerat que al tractar-se d'internament provocat per situacions de força major, es podia considerar que no havien anat a residir a un lloc diferent i, per tant, s'admetia que la residència habitual no s'havia modificat. Són exemplatius en aquest sentit els dictàmens 394/15, 71/16, 74/16, 77/16, i 228/16.

Respecte a la prova de la residència habitual del causant, com a doctrina general del Consell Tributari es pot citar el dictamen 338/16, en el que s'entén que el contingut del Cadastre, si bé és un element de prova important, no és prova definitiva si d'altres proves que figuren a l'expedient posen de manifest una situació de fet diferent, com succeïa en el cas examinat per l'esmentat dictamen, que en el Cadastre figurava l'immoble com un sol habitatge, però que en realitat a la finca n'hi havia dos, dels que només un era l'habitatge habitual de la causant i, per tant, l'únic pel que es podia atorgar la bonificació.

5.2.- Bonificació per transmissió mortis causa de local de negoci

La bonificació per la transmissió *mortis causa* de local de negoci procedeix quan les persones causants venien exercint personalment una activitat al local de negoci objecte de la transmissió.

Un supòsit que es dona amb bastant assiduitat és el que la persona física causant exerceix l'activitat a través de la constitució d'una societat civil de la qual és titular. En aquests supòsits és doctrina reiterada del Consell Tributari que la societat civil és una entitat amb personalitat jurídica pròpia i, per tant, diferenciada de les persones físiques que la integren com a socis, encara que l'únic soci sigui la persona difunta. Com a exemple es pot citar el dictamen 235/16, que determina que no procedia aplicar la bonificació sol·licitada, ja que en el moment que es va produir el fet imposable de l'impost es constata que en la finca de referència es desenvolupava l'activitat de l'Epígraf 682, "*Hospedaje en hostales y pensiones*" mitjançant una societat civil i no directament pel causant.

Respecte a la prova que concorren requisits per gaudir de la bonificació, com veiem en el supòsit de la transmissió d'habitatges, el Consell Tributari ha reiterat que el Cadastre, essent un element de prova important, no suposa una prova plena sobre els seus continguts, sinó que, com es diu en els dictàmens 259/16, 260/16, 261/16, 262/16 i 263/16, l'Administració està obligada a motivar el perquè aprecia que és incerta la declaració del subjecte passiu. En aquests dictàmens es considera que a través de la prova practicada el recurrent ha provat que la finca és un local de negoci i no un habitatge i, respecte exclusivament a aquest i no al conjunt de l'edifici, es proposa atorgar la bonificació.

Un aspecte connectat amb l'anterior és de les places d'aparcament lligades a un local de negoci on exercia la seva activitat el causant, respecte a la transmissió *mortis causa* de les quals es demana la bonificació. En aquests supòsits s'haurà d'estar al que reguli l'Ordenança d'aplicació en el moment en què es produeix la meritació de l'impost. El Consell Tributari va examinar aquest problema en el dictamen 384/15, en el que va dir que "*l'ordenança municipal vigent en el moment de l'acreditació no feia extensible aquest benefici fiscal a altres elements tals com trasters o places d'aparcament, restant limitada únicament a locals on s'exercissin activitats empresarials o professionals*"

Són reiterats els supòsits en què el Consell Tributari, a efectes de la procedència o no de la bonificació, distingeix el local a on s'exerceix l'activitat d'aquell que és objecte de l'activitat. En el dictamen 432/15, s'estudia aquest problema en un cas en el que es sol·licitava la bonificació per un garatge del vehicle del causant, que era professional del transport de mercaderies i en l'actualitat l'hereu l'utilitza en la seva activitat empresarial com professional del taxi. Es diu en l'esmentat dictamen, recollint un anterior de data 2 de març de 2011, núm. 370/10, el següent:

<<La decisió que propugna la recurrent es basa de manera especial en la *interpretació que s'ha de donar a l'expressió "locals afectes", i en concret a si aquesta expressió fa referència al local des del qual s'exerceix l'activitat o a qualsevol local que sigui objecte de l'activitat. Segons la nostra opinió, la interpretació adequada és la primera, que indica que el local beneficiat és aquell des del qual s'exerceix l'activitat i no qualsevol altre immoble que sigui objecte de l'activitat. Ho demostren varies raons. En primer lloc, l'expressió "local afecte" no es pot considerar equivalent a "local objecte". "Afecte" segons el Diccionari Normatiu de l'Institut d'Estudis Catalans significa "afectat, destinat a un ús determinat" i "afecto" segons el Diccionario de la Real Academia Española (21a ed. acep. 3) significa en termes equivalents, "dícese de las posesiones o rentas sujetas a alguna carga u obligación". Per tant, el concepte d'afectació implica destinació o càrrega del bé afectat, però no que aquest bé sigui objecte de l'activitat. (...)*

Quart.- Finalment, cal fer constar, tal i com indica l'Institut Municipal d'Hisenda, que el local des del qual es gestionava el negoci immobiliari, que seria el "local afecte", no pertanyia a la causant, per la qual cosa tampoc cal reconèixer cap tipus de bonificació en relació amb aquest>>

En el mateix sentit, el dictamen 234/16.

6.- Pagament

Sobre aquestes qüestions, que no són específiques d'aquest impost, el Consell Tributari s'ha manifestat en diferents ocasions.

6.1.- Compensació

Així, respecte de la compensació, a l'expedient 527/15 constata que es donen els requisits establerts a la LGT per aplicar d'ofici la compensació, com a forma de pagament expressament regulat en aquesta última llei, i declara la legalitat de l'actuació de l'Administració al constatar-se que el cas enjudiciat és igual al previst a la normativa "... es a dir, la pràctica d'una nova liquidació per haver sigut anul·lada altra anterior; l'Ajuntament, en finalitzar el termini d'ingrés en període voluntari, venia i ve obligat a efectuar la compensació d'ofici; i procedir directament a l'aplicació dels efectes resultants del que determina l'article 59 del Reglamento General de Recaudación, pel que fa a la quantitat de devolució acordada pel Gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda en 31 de març de 2013, a petició de devolució pels interessats en 23/3/2012"

Pel que fa a la devolució, a l'expedient 240/16, s'analitzen les conseqüències que té, respecte del començament de la meritació dels interessos de demora, la devolució d'ingressos que esdevenen indeguts com a conseqüència d'una sentència judicial anul·lativa del negoci jurídic que va provocar la realització del fet imposable l'impost. Sembla en aquest cas convenient transcriure el fonament jurídic que assenyala la posició del Consell Tributari per la seva concisió i claredat. Així, se sosté en el fonament jurídic quart que *“Per tant, no té justificació suficient la restricció efectuada per l'IMH en el sentit que la meritació d'interessos de demora només hagi de computar-se des del moment de la regularització donat que aquesta no s'ha produït ja que per efectes de la nul·litat judicial dictada respecte d'aquests imports, és a dir, els ingressos per la plusvàlua inicialment deguts, aquests es van convertir en indeguts i com a tals improcedents sense ser-los d'aplicació els tràmits de l'autoliquidació rectificatòria, sinó la simple devolució del principal més els interessos de demora assenyalats a l'art. 26 de la LGT, i que havia d'haver-se efectuat d'ofici en el moment de tenir constància documental de la fermesa de la sentència anul·latòria, és a dir, en data 11/06/2015.”*

7.- Prescripció. Eficàcia interruptiva de les actuacions de l'Administració

A l'expedient 430/15 es qüestiona quan una actuació administrativa té eficàcia interruptiva de la prescripció afirmant que *“Lo anterior significa que sólo son capaces de interrumpir la prescripción los actos tendencialmente ordenados a iniciar o a proseguir los respectivos procedimientos administrativos o que, sin responder a la mera finalidad de interrumpir la prescripción, contribuyan efectivamente a la liquidación, la recaudación o la imposición de sanción en el marco de impuesto de que se trate [sentencias de 13 de enero de 2011 (casación 164/07, FJ 3º.A) y 29 de abril de 2011 (casación 4721/06, FJ 3º)]; por el contrario, debe prescindirse de aquellas actuaciones que resulten puramente dilatorias, como las que se limitan a dejar constancia de un hecho evidente, a anunciar la práctica de actuaciones futuras, a recoger la documentación presentada sin efectuar valoración alguna o a reiterar la solicitud de una documentación que ya obra en el expediente [sentencias de 11 de febrero de 2002 (casación 7625/96, FJ 3º), 29 de junio de 2002 (casación 3676/97, FJ 2º), 17 de marzo de 2008 (casación 5697/03, FJ 6º), 28 de abril de 2008 (casación 7719/02, FJ 3º), 23 de junio de 2008 (casación 1514/03, FJ 3º) y 13 de noviembre de 2008 (casación 5442/04, FJ 6º)]”.*

Transcripció necessària en la mesura que recull una abundant jurisprudència que manifesta la importància, amb caràcter general, de qualsevol actuació realitzada per l'Administració i els administrats respecte d'una institució fonamental per a la seguretat jurídica.

8.- Autoliquidacions

Diverses són les qüestions que s'han plantejat respecte del compliment del deure d'autoliquidar en el termini previst a l'Ordenança respectiva l'IIVTNU.

8.1.- Autoliquidacions espontànies i extemporànies

Els expedients 103/15 i 104/15 presenten un supòsit en què l'obligat tributari presenta l'autoliquidació corresponent de manera espontània però extemporàniament. Sent això així, assenyala el Consell Tributari la necessària obligació de l'Administració de tenir en compte aquest fet a l'hora de regularitzar la situació tributària del subjecte passiu aplicant el que preveu l'article 27 de la LGT. En el cas concret enjudiciat, l'Administració prescindeix del compliment dels seus deures per part de l'obligat, encara que fora de termini, i, en conseqüència, el Consell Tributari proposa l'anul·lació de l'actuació d'aquesta última i ratificant la necessitat d'aplicació de la LGT en els termes de l'esmentat article 27, en el qual s'estableixen les conseqüències que ha de suportar l'obligat que compleixi amb el seu deure d'autoliquidar, fora de termini i de forma espontània.

8.2.- Autoliquidacions i sol·licitud de bonificació

En els expedients 294/16; 295/16 i 296/16, es resolen assumptes vinculats amb l'incompliment del deure d'autoliquidar i la necessitat de sol·licitud de les possibles bonificacions a què tinguin dret els obligats tributaris. En aquest punt, el Consell Tributari es pronuncia afirmant que:

“Així doncs, aquest impost es gestiona a través del sistema d'autoliquidació, resultant obligat el subjecte passiu de l'impost a practicar l'autoliquidació i ingressar l'impost, en el cas de transmissions “mortis causa”, en el termini de sis mesos a comptar de la data de meritació de l'impost. En conseqüència, quan es merita l'impost, és a dir, quan sorgeix l'obligació de pagar l'impost, el contribuent no pot adoptar una actitud passiva esperant que l'Ajuntament li faci arribar una liquidació o, simplement, que li recordi la seva obligació d'ingressar l'impost.

Tercer.- La bonificació al·legada per la interessada es troba regulada a l'art. 9.1 de l'esmentada ordenança reguladora de l'impost per al 2012, que determina tant els requisits substancials que han de concórrer per poder beneficiar-se d'aquesta bonificació, com el requisit formal, consistent en el fet que el subjecte passiu ha d'aplicar-provisionalment la bonificació en l'autoliquidació que ha de presentar dins d'un termini determinat.”

Per tant, el fet que el recurrent no practiqués aquesta bonificació en els termes que estableix l'Ordenança reguladora de l'impost, va implicar que la inspecció municipal procedís a regularitzar aquesta situació tributària i per tant, l'al·legació del benefici en fase de recurs evidència la extemporaneïtat de la sol·licitud.

8.3.- Autoliquidacions i sancions

La presentació extemporània d'autoliquidacions o el desconeixement que en el supòsit de l'IIVTNU l'Administració no notificarà la liquidació sinó que és el mateix subjecte passiu qui ha de presentar l'autoliquidació i, al mateix temps, abonar el seu import, és un problema que es planteja sovint.

La bonificació d'un 95% de la quota de l'impost en las transmissions de terrenys a favor de descendents i adoptats, cònjuges i ascendents i adoptants es va introduir a l'apartat 34 de l'art. 18 de la Llei 50/1988, de 30 de desembre, de Mesures fiscals, administratives i d'ordre social. Aquest precepte permet als Ajuntaments, a través de les seves Ordenances fiscals, regular - o no - l'esmentada bonificació; i determinar els requisits substantius i formals per gaudir de la bonificació.

L'Ordenança de l'IIVTNU de l'Ajuntament de Barcelona contempla aquesta bonificació i, entre els requisits formals, l'art. 9.3 estableix que les sol·licituds de beneficis fiscals que es presentin fora de termini s'han de considerar extemporànies.

El dictamen 229/16 contempla aquest problema, en analitzar el supòsit d'un subjecte passiu, hereu d'un habitatge residència habitual de la persona causant que sol·licita a l'Administració tributària, adjuntant els documents necessaris, que li practiqui la liquidació de l'impost en comptes de presentar ell mateix l'autoliquidació corresponent. Temps després, l'Administració tributària va practicar la liquidació sense aplicar la bonificació que hauria correspost si s'hagués sol·licitat dins del termini establert per l'Ordenança d'aplicació.

El Consell Tributari va proposar la desestimació del recurs per raó que al no tractar-se la bonificació de referència d'una bonificació establerta per la Llei, sinó que el que fa aquesta es permetre als Ajuntaments que la implantin o no, al mateix temps que els hi permet establir els requisits formals que creguin convenients, aquests són d'obligatori compliment ja que, en un altre cas, es conculcaria l'Ordenança que els estableix.

El dictamen citat fa esment del dictamen 159/13 del Consell Tributari, que va resoldre un cas similar. En aquest dictamen, el Consell Tributari, sense perjudici de proposar la desestimació del recurs, expressava si no era raonable plantejar-se si l'incompliment d'aspectes formals pot tenir com a conseqüència decaure en el dret a la bonificació de la quota quan el fonament d'aquesta, com les reduccions en l'impost de successions, es troba en l'especial protecció que la família gaudeix en el nostre dret -art. 39.1 CE-. Però, com seguia dient l'esmentat dictamen, és la voluntat de la Llei i la de l'Ordenança dictada al seu emparament la que ha de prevaldre.

El dictamen 229/16 va reproduir aquestes reflexions contingudes en el dictamen 159/13.

Independentment del problema esmentat, que decaigui un dret que pot tenir un fonament constitucional, cal afegir també que les conseqüències pràctiques són molt importants. Des del punt de vista econòmic l'actuació del subjecte passiu fora de termini li representa, un augment de la quota d'un 95%, al que s'ha de sumar la sanció econòmica que comporta complir les obligacions formals tributàries fora de termini. Cal tenir en compte que una infracció lleu, com és el cas, suposa una sanció del 50% de la quota. Per tant, des d'aquest punt de vista econòmic semblen desproporcionats els efectes que per al subjecte passiu té l'incompliment d'una obligació formal.

La Llei de Catalunya 19/2010, de 7 de juny, de l'Impost sobre successions i donacions, estableix una mesura per intentar evitar els esmentats efectes. Així l'art. 66 de la Llei referida disposa que si el subjecte passiu no presenta el documents per verificar la procedència d'una reducció, l'Administració l'ha d'advertir que en tal supòsit se li denegarà l'aplicació de la reducció corresponent.

El Consell Tributari considera que el que s'ha exposat representa un greu problema pel ciutadà, al que se li hauria de trobar una solució, com podria ser l'advertiment previ, o bé mitjançant l'establiment d'algun tipus de recàrrec pels incompliments formals, que podrien substituir el decaïment del dret a gaudir de la bonificació.

A l'expedient 417/15 es resol una altra qüestió que relaciona l'absència d'autoliquidació amb la imposició d'una sanció. En efecte, en els supòsits en què els subjectes no compleixin amb el seu deure d'autoliquidar en el termini previst en la normativa corresponent cal sancionar encara que el subjecte hagi procedit a la presentació d'una declaració tributària. La norma reguladora de l'impost imposa el deure d'autoliquidar i no el de declarar. Aquesta última situació, que existeix en altres impostos, requereix la posterior activitat administrativa procedint a la quantificació del deute tributari. No passa el mateix en el cas d'autoliquidacions en què l'obligat ha de procedir a quantificar el seu deute amb el que l'Administració ja coneix el seu import i, en cas d'impagament, pot procedir al seu cobrament al marge de la possible comprovació a dur a terme per l'Administració. La previsió legal de l'autoliquidació, sense ingrés, és el que justifica la possibilitat d'imposició de la sanció, segons el Consell Tributari que assenyala que *“la conducta prevista a l'article 191 de la LGT s'identifica amb la falta d'ingrés derivada de l'incompliment de l'obligació tributària d'autoliquidar i ingressar el tribut que correspongui. En conseqüència, la presentació d'una declaració en lloc de l'autoliquidació deguda no modifica l'incompliment de l'obligació d'autoliquidar i ingressar tipificada com a infracció tributària. ... En conseqüència, la infracció tributària de l'article 191 de la LGT es configura com a incompliment de l'obligació d'autoliquidar i ingressar que impedeix a l'Administració el recurs directe a la via de constreyniment ... La inexistència d'ocultació per haver realitzat declaració en lloc d'autoliquidació corresponent, elimina el dol o ànim defraudatori però no exclou la culpabilitat a títol de simple negligència ...”*

9.- Procediment sancionador

El Consell Tributari en els seus dictàmens 103/16, 104/16, 105/16, 106/16 i 107/16, analitza el supòsit que per part de l'Administració tributària es notifiquin al mateix temps al subjecte passiu les liquidacions d'un impost i la incoació de l'expedient sancionador. En aquest supòsit no hi cap recurs d'alçada contra els dos actes, ja que la incoació d'un expedient disciplinari és un acte tràmit que permet formular al·legacions, mentre que les liquidacions són actes definitius enfront dels que procedeix el recurs d'alçada.

En l'expedient 237/16, també al 78/16 i en el 415/15, s'assenyala l'abast que s'ha de donar al principi de culpabilitat en l'àmbit sancionador recordant que la seva aplicació, conjuntament amb la regla de la interpretació raonable de la norma a l'efecte d'anul·lar una sanció tributària, no pot ser acollida amb caràcter general, sinó amb l'examen de cada cas concret i atenent totes les circumstàncies concurrents, especialment les personals, la major o menor dificultat d'interpretació de les normes d'aplicació i la motivació aportada per l'Administració emparant la seva decisió, existint reiterada jurisprudència que permet concloure, en cada un dels casos a què es pretenguin aplicar la culpabilitat i la interpretació raonable, que permet determinar en què supòsits són d'aplicació. Recordant, el Consell Tributari, la STS de 7 de maig de 1992 (RJ 1993 \ 3603), en la qual s'assenyala *“... que si no aparece el carácter doloso o culposo, no procede sancionar. Siendo la Administración la que debe probar la culpabilidad y no correspondiendo “al obligado tributario justificar o explicar cuál ha sido la interpretación razonable que ha sustentado su conducta, o que fines son los que perseguía, sino que incumbe a la propia Administración que sanciona descartar y comprobar, con la*

debida motivación, que los criterios hermenéuticos a los que llegó el sujeto pasivo no estaban justificados ni amparados por la norma aplicada... Lo contrario supondría una suerte de inversión de la carga de la prueba, inaceptable en nuestro derecho sancionador”

41

10.- Recursos

En l'expedient 512/15 al Consell Tributari aclareix quin és el sistema de recursos aplicable quan es tracta d'actes administratius expressius de les competències de gestió tributària de què són titulars els ens locals assenyalant que la legislació reguladora del règim comú contingut, en el moment de actuacions, en la Llei 30/1992 no té caràcter supletori i, en conseqüència, s'ha d'estar al que es disposi expressament en la normativa tributària, particularment la LGT i la Llei 1/2006, de 13 de març per la qual es regula el règim especial del municipi de Barcelona, a la qual es denomina recurs d'alçada al preceptiu recurs de reposició regulat en el TRLRHL i en la pròpia LGT.

Ordenança fiscal núm. 1.4. Impost sobre activitats econòmiques

El Consell Tributari ha examinat 21 expedients relatius a l'impost sobre activitats econòmiques (en endavant IAE), el 5,38% dels expedients examinats durant l'exercici 2016. Els més destacats tenen a veure amb el repartiment de competències entre l'Estat i l'Ens local respecte de la gestió de l'impost distingint entre gestió censal i gestió tributària. Aquesta regulació ha comportat un diferent règim en matèria de revisió dels actes administratius dictats com a conseqüència de l'exercici d'aquestes competències. Doncs bé les qüestions relatives a la distinció esmentada s'analitzen tot seguit en l'epígraf corresponent. No obstant això, el Consell Tributari ha tingut ocasió d'estudiar, en l'expedient 42/16, un assumpte relacionat amb el termini de presentació del recurs d'alçada proposant la seva inadmissibilitat en interposar-lo fora del temps previst en la normativa en vigor. També a l'expedient 79/16 es proposa la desestimació de la pretensió del recurrent que sol·licitava l'aplicació d'una reducció en l'impost com a conseqüència de les obres realitzades a la via pública, l'any 2010, tal com establia l'article 7.3 de l'Ordenança fiscal 1.4 vigent en aquell moment. El Consell Tributari entén que la presentació de dos ressenyes periodístiques de data de 2008 no són prova suficient que acrediti que aquestes obres van afectar a l'activitat desenvolupada pel recurrent, no complint-se, per tant, el que preveu l'article 105.1 de la LGT.

1.- Gestió censal i gestió tributària

Dos són els expedients, el 407/15 i el 61/16, en els que novament es plantegen qüestions relacionades amb la complexa gestió d'aquest impost. En efecte, la normativa aplicable estableix que la gestió censal de l'impost correspon a l'Administració de l'Estat mentre que la gestió tributària és competència de l'Administració local. Aquest repartiment competencial té una incidència directa en el règim de recursos a interposar, en el seu cas, contra els actes administratius que es dictin per una o altra Administració en l'exercici d'aquestes competències.

En aquests dictàmens el Consell Tributari es pronuncia al respecte, incidint particularment en la necessària notificació individual dels actes censals o tributaris respectius així com en les conseqüències que puguin tenir respecte de l'exercici de la potestat sancionadora i respecte de la possible devolució d'ingressos indeguts. Així, en l'expedient 61/16 s'adverteix de la possible indefensió que pot causar en l'obligat tributari el no tenir en compte les conseqüències que es deriven respecte del repartiment de competències entre l'Estat i l'entitat local a què s'ha fet referència. En efecte, el Consell Tributari ha cridat l'atenció sobre la necessitat de complir escrupolosament amb els procediments a través dels quals s'exerceixen aquestes competències i que comporten que els actes administratius que els posen fi que es dicten i notificats d'acord amb l'ordenament jurídic.

Els actes d'inclusió, exclusió o alteració en els censos a través dels quals s'aplica el tribut són actes administratius que han de reunir els requisits de validesa i d'eficàcia exigits en les normes perquè tinguin plens efectes. Aquests actes són manifestació de la gestió censal la titularitat dels quals correspon a l'Estat i que en conseqüència segueixen el règim de recursos propis dels actes tributaris corresponents a aquest ens públic. En particular, el recurs de reposició i el preceptiu economicoadministratiu. Per contra, els actes

de liquidació i recaptació tributària així com els corresponents al reconeixement o denegació d'exempcions són manifestació de la potestat tributària, gestió tributària, de la qual és titular l'ens local per la qual cosa s'han de recórrer, si és el cas, mitjançant el recurs de alçada, amb efectes de reposició, i el posterior recurs contenciós. La via administrativa s'esgota amb la interposició del d'alçada.

Conseqüentment amb aquest repartiment de competències es requereix que els actes administratius respectius siguin notificats separatament fins i tot quan l'ens local exerceixi per delegació la gestió censal. Cosa que ocorre quan tenen delegada per l'Estat la inspecció tributària, com així Barcelona, i recaigui sobre matèries que tenen la consideració de censals. En aquest últim cas, els recursos són els de l'Estat, reposició i economicoadministratiu. La gestió tributària, per contra, sempre comporta recurs d'alçada. En ambdues situacions es tracta de la via prèvia a la contenciosa-administrativa.

Això motiva que els actes administratius hagin de ser notificats separatament encara que pugui fer-se en unitat de notificació. Així diu expressament el Consell Tributari que *<<Del que s'acaba d'exposar es desprèn que la conducta administrativa no es va ajustar a Dret pel que fa a la notificació de la resolució inspectora que va conduir a l'alteració censal. Sense que aquesta afirmació pugui ser enervada pel fet que el paràgraf 2 de l'art. 91.1 LHL prescriu que la notificació d'aquests actes -els actes de gestió censal del tribut- "puede ser practicada por los Ayuntamientos o por la Administración del Estado, juntamente con la notificación de las liquidaciones conducentes a la determinación de las deudas tributarias." Doncs el fet que puguin ser practicades simultàniament ambdues notificacions de cap manera comporta la identitat del seu contingut, donada la diferent naturalesa i règim jurídic de cadascun dels actes a notificar.*

En conclusió, doncs, si ben el recurs d'alçada contra la liquidació haurà de ser desestimat, per evitar la indefensió de la recurrent se li haurà de notificar, degudament, la resolució de la inspecció. I, de prosperar un eventual recurs contra la mateixa, procediria la devolució dels ingressos indegudament efectuats>>

En el mateix sentit, l'expedient 407/15 assenyala que *"L'un i l'altre acte -liquidació i alteració de les dades contingudes al cens de l'impost-, hauran de ser objecte de sengles notificacions, que certament podran ser practicades per l'Ajuntament conjuntament, com assenyala el paràgraf 2n de l'art. 91.1 LHL, però sense que aquesta possibilitat comporti que la notificació de la liquidació sigui suficient per considerar notificada l'alteració censal. Fonamentalment, perquè com s'ha vist, les liquidacions podran ser impugnades d'acord amb el sistema general de recursos a plantejar contra els actes municipals en matèria tributària; -en el nostre cas, el recurs d'alçada, que preveu l'art. 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la qual s'aprova la Llei de règim especial de municipi de Barcelona- mentre que la resolució per la qual s'acorda l'alteració censal podrà ser recorreguda davant els tribunals economicoadministratius."*

Aquesta matèria ha suposat una certa confusió i, en conseqüència, controvèrsia sobre la qual aquest Consell Tributari es va manifestar en l'informe preceptiu emès el dia 13 d'octubre de 2016, sobre el projecte d'Ordenances fiscals per a l'any 2017 (expedient 301/16), en relació amb l'Ordenança fiscal general i l'Ordenança fiscal reguladora de l'impost sobre activitats econòmiques, núm. 1.4, al qual ara ens remetem.

Ordenança fiscal núm. 2.1. Impost sobre construccions, instal·lacions i obres

Durant l'exercici 2016 s'han dictaminat 22 expedients relatius a l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres (ICIO), el que suposa un 5,64% del total d'expedients.

1.- Objecte

L'ICIO, és un tribut indirecte el fet imposable del qual és la realització de qualsevol construcció, instal·lació o obra per a la qual es requereixi l'obtenció d'una llicència amb independència que s'hagi obtingut o no.

El Consell Tributari, en el dictamen de 5/16 es va reiterar en que és subjecte passiu de l'impost l'amo de la construcció, instal·lació u obra, sigui o no propietari de l'immoble sobre el que es realitzi; en el cas que la construcció, instal·lació u obra no es faci pel subjecte passiu, tindrà aquesta condició com a contribuent substitut aquell que sol·liciti la llicència, presenti les corresponents declaracions o comunicacions prèvies o qui realitzi la construcció, instal·lació u obra.

L'impost es merita en el moment d'iniciar-se la construcció, instal·lació u obra, encara que no s'hagi obtingut la corresponent llicència com recull l'art. 102.4 TRLRHL. Pel que fa a la gestió de l'impost, l'art. 103.4 del TRLRHL estableix que els ajuntaments poden exigir-lo en règim d'autoliquidació, que tindrà caràcter d'ingrés a compte, abans de la concessió de la corresponent llicència; i, una vegada acabades les construccions, instal·lacions i obres, l'Ajuntament, prèvia comprovació, modificarà, si procedeix, la base imposable utilitzada en l'autoliquidació de l'interessat -o en la liquidació provisional- practicant la corresponent liquidació definitiva i exigirà del subjecte passiu o li reintegrarà, si escau, la quantitat que correspongui.

2.- Autoliquidacions

Sovint es confon les autoliquidacions com a actes administratius procedents de l'Administració, però es tracta d'actes dels obligats tributaris i no son impugnables perquè no procedeixen de la Administració.

El Consell Tributari va analitzar la naturalesa de les autoliquidacions en l'expedient 459/15 tot destacant els seus efectes administratius en l'aplicació de l'impost, ja que són actes tributaris del particular que comprenen les operacions de liquidació, auto càlcul i l'ingrés pel subjecte que les realitza de la quantitat per ell calculada.

El Consell Tributari d'acord amb una doctrina jurisprudencial molt consolidada, entén que, efectivament, les autoliquidacions no són actes administratius, en no poder-se dotar els ciutadans de competència pròpia per a dictar actes d'aquesta naturalesa, sinó que són actes dels obligats tributaris imposats per la Llei en el marc del procediment d'aplicació

dels tributs. Això explica que les autoliquidacions no siguin impugnables, ja que no procedeixen de l'Administració: per la qual cosa l'art. 120.3 LGT estableix que:

“cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado sus intereses legítimos podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente”.

I només a través de la resolució que a l'efecte es dicti es produeix el que podríem anomenar una administrativització de l'autoliquidació practicada. L'impugnable és, doncs, l'acte administratiu, exprés o presumpte, de gestió tributària que es produirà quan es demani la rectificació o la comprovació de l'autoliquidació.

Ordenança fiscal núm. 3.10.

Taxes per la utilització privativa del domini públic municipal i la prestació d'altres serveis

Durant l'exercici 2016 s'han dictaminat 6 expedients relatius a la taxa per la utilització privativa del domini públic municipal i la prestació d'altres serveis.

1.- Fet imposable i subjecte passiu

El fet imposable de la taxa és l'aprofitament especial del domini públic municipal i com s'expressa en el dictamen del Consell Tributari 38/16, en referència a l'existència i aprofitament d'un gual, *“acreditada per la recurrent la venda del local al que serveix de gual des del 30 de juliol de 2014, no reuneix la condició de subjecte passiu del tribut”*

En el mateix sentit, els dictàmens 36/16, sobre error en la determinació del subjecte passiu per no ser titular del local que ocupava el domini públic, 39/16, supòsit en el qual els recurrents van demostrar que havien traspassat el local i el 37/16, també referit a un gual; el suposat subjecte passiu havia traspassat el local i, per tant, l'Ajuntament coneixia el canvi de titular a l'haver liquidat l'Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana.

2.- Providència de constrenyiment

En un dels dictàmens citats, concretament el 39/16, el recurs s'havia interposat contra la providència de constrenyiment, amb l'argument que l'interessat no era l'obligat tributari ja que havia traspassat el local. Òbviament, aquest no és un dels motius previstos en les normes d'aplicació que permetin recórrer les provisions de constrenyiment. Així i tot, el Consell Tributari va proposar l'estimació del recurs i va establir la següent doctrina:

“Amb caràcter previ, s'ha de posar de manifest que, si bé els arts. 167.3 i 170.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, limiten els motius d'oposició a la via de constrenyiment als supòsits que contemplen: extinció del deute; prescripció; ajornament, fraccionament o compensació en període voluntari; suspensió del procediment de recaptació; falta de notificació de la liquidació o de la providència de constrenyiment; error o omissió en el contingut d'aquesta última que impedeixi la identificació del deutor o del deute constret; i incompliment de les normes reguladores de l'embargament.

No obstant això, existeix una línia jurisprudencial, reiteradament aplicada pel Consell Tributari, que admet la procedència d'examinar en aquesta instància la concurrència dels pressupostos materials i jurídics de la via de constrenyiment, referint-se concretament, i sense perjudici de la necessitat d'examinar les circumstàncies que concorren en cada cas, a supòsits de nul·litat de ple dret de les liqui-

dacions constretes i fins i tot alguns de la seva anul·labilitat, com són l'absència de fet imposable, l'aplicació de la via de constrenyiment a qui no té la condició de subjecte passiu, o la inexistència d'obligació tributària, els quals es considera que poden ser reconduïbles a alguns dels motius taxats previstos en els esmentats articles per mantenir amb ells un fonament idèntic o concurrent. Així, entre altres - per citar algunes-, les sentències del Tribunal Suprem de 16 de maig de 1991, de 20 de juny de 1995 o 23 de març del 2002.

L'al·legació que formula el recurrent encaixa en un d'aquests supòsits ja que manifesta que no és subjecte passiu de la taxa.”

Ordenança fiscal núm. 3.11.

Taxes per la utilització privativa l'aprofitament especial del domini públic municipal, a favor de empreses explotadores de serveis de subministrament d'interès general

El Consell Tributari ha emès 4 dictàmens sobre un tema fonamental que afecta la taxa per utilització privativa o aprofitament especial de domini públic municipal, a favor d'empreses explotadores de serveis de subministraments d'interès general. En particular, els expedients 4/15, 6/15 i 505/15. Tots ells tenen com a objecte l'anàlisi de l'aplicació de l'article 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 7 de març de 2002, relativa a les empreses que presten serveis de telefonia mòbil, a les empreses que presten serveis de telefonia fixa i a la interpretació que d'aquest precepte realitza la sentència del TJUE de 12 de juliol de 2012 i completada per les sentències del Tribunal Suprem de 15 d'octubre del 2012.

De forma més explícita es pot dir que la qüestió rau en saber si l'efecte directe predicat de l'article 13 de la Directiva 2002/20/CE, en els termes en què afecta la telefonia mòbil, també ha d'afectar les empreses prestadores de serveis de telefonia fixa, el que implicaria que, en perjudici de qualsevol altra norma contrària de l'ordenament jurídic, les empreses que presten aquests serveis de telefonia fixa no poden ser gravades per les taxes municipals previstes per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic local establertes, si no són propietàries dels recursos instal·lats, de les xarxes, i en cas que siguin propietàries, la taxa no pot mesurar-se, directament o indirectament, per paràmetres que no tinguin en compte l'ús efectiu del domini públic, com ara els ingressos de les empreses o la seva quota de mercat.

Després d'un estudi exhaustiu d'aquesta Directiva a la llum de la jurisprudència europea i de la del Tribunal Suprem espanyol, arriba a la conclusió, en tots els dictàmens, que ha de reconèixer-se l'efecte directe que l'article 13 de referència té sobre les operadores de telefonia fixa, procedint a l'anul·lació de les liquidacions impugnades.

El Tribunal Suprem espanyol, a instàncies de les entitats que impugnaven les Ordenances, va formular al TJUE tres peticions de decisió prejudicial donada la possibilitat que aquestes Ordenances vulneressin l'article 13 de la Directiva 2002/20/CE. Aquest article disposa: *“Los Estados miembros podrán permitir a la autoridad pertinente la imposición de cánones por los derechos de uso de radiofrecuencias, números o derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma, que reflejen la necesidad de garantizar el uso óptimo de estos recursos. Los Estados miembros garantizarán que estos cánones no sean discriminatorios, sean transparentes, estén justificados objetivamente, sean proporcionados al fin previsto y tengan en cuenta los objetivos del artículo 8 de la [Directiva marco]”*

Doncs bé les tres qüestions prejudicials plantejades, van ser les següents: (i) si aquest article impedeix gravar amb una taxa per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic municipal a les empreses de telefonia mòbil que no siguin propietàries dels recursos instal·lats, (ii) cas que aquest article no impedeixi això, determinar si, en canvi, impedeix un sistema de determinació de la quantia de la taxa com l'establert en

les ordenances al·ludides, i finalment (iii) si aquest article reuneix els requisits exigits per la jurisprudència del TJUE per a gaudir d'efecte directe.

El TJUE respongué a la primera i a la tercera qüestió, tot entenent que la seva resposta feia inútil tractar de la segona. Literalment la part dispositiva de la sentència de 12 de juliol de 2012 deia que: *“1) El artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (Directiva autorización), debe interpretarse en el sentido de que se opone a la aplicación de un canon por derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma, a los operadores que, sin ser propietarios de dichos recursos, los utilizan para prestar servicios de telefonía móvil; 2) El artículo 13 de la Directiva 2002/20 tiene efecto directo, de suerte que confiere a los particulares el derecho a invocarlo directamente ante los órganos jurisdiccionales nacionales para oponerse a la aplicación de una resolución de los poderes públicos incompatible con dicho artículo”*

Per tant, inequívocament: efecte directe de l'article 13 de la Directiva 2002/20/CE, la qual cosa significa prohibició de gravar a les empreses (de telefonia mòbil) no titulars dels recursos instal·lats, en perjudici de qualsevol altre norma que disposi el contrari.

Respecte de la determinació de la taxa, pot llegir-se en el dictamen del Consell Tributari que *<<Aquesta sentència no només no va respondre a la qüestió plantejada, sinó que tampoc va examinar com havien de ser interpretades les condicions establertes a l'article 13 de la Directiva 2002/20/CE perquè el cànon imposable per a la instal·lació de recursos “en una propietat pública o privada, o per sobre o per sota de la mateixa “per part de les empreses de telefonia mòbil, fora exigible (rectius les regles determinants per a la validesa de la quota tributària de la taxa per la utilització privativa o aprofitament especial del domini públic local a favor d'aquestes empreses). La circumstància que el TJUE determinés d'entrada que l'article 13 de la Directiva 2002/20/CE impedia (directament) gravar a les empreses que, sense ser propietàries d'aquests recursos, els gaudiran per prestar els serveis de telefonia mòbil, com hem dit, li va estalviar el tractament d'aquesta qüestió que també el Tribunal Suprem espanyol, amb caràcter prejudicial, li havia plantejat.*

Va ser en canvi aquest Tribunal qui, quan va resoldre els recursos de cassació en el marc dels quals s'havia suscitat la petició de decisions prejudicials al TJUE, va determinar quins havien de ser els requisits per a la determinació de la quota tributària de la taxa de referència, per la telefonia mòbil.

En efecte, el Tribunal Suprem (SSTS de 15 d'octubre de 2012, FFD 3r i 4t), en la resolució d'aquests recursos, assumint, però, l'anàlisi efectuada per l'Advocada General el 22 de març de 2012 a l'escrit de conclusions presentat en el procediment per a la resolució de les peticions de decisió prejudicial que va sentenciar el TJUE el 12 de juliol de 2012, va establir, en referència als supòsits concrets examinats en els recursos, que els requisits establerts per l'article 13 de la Directiva 2002/20/CE per a la quantificació dels cànon no es compleixen si per mesurar el valor de la utilitat es tenen en compte “el volumen de ingresos que cada empresa operadora puede facturar por las llamadas efectuadas y recibidas en el Municipio, consi-

derando tanto las llamadas con destino a teléfonos fijos como a móviles [...], y además, utilizando datos a nivel nacional extraídos de los informes anuales publicados por la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones, en cuanto pueden conllevar a desviaciones en el cálculo del valor de mercado de la utilidad derivada del uso del dominio público local obtenido en cada concreto municipio.”

Amb això, com diem, el Tribunal Suprem va seguir l'estela marcada per l'Advocada General, qui, un cop analitzat amb detall el significat dels requisits necessaris de “justificación objetiva”, “proporcionalidad” i “no discriminación” que estableix la segona frase de l'article 13 de la Directiva 2002/20 / CE per a la validesa dels cànons (rectius la quantia de les taxes) corresponents per a les operadores de telefonia mòbil, havia conclòs que aquests requisits no es compleixen quan la determinació d'aquests cànons (rectius la quantificació de les quotes de les taxes) es basa, “en los ingresos o en la cuota de mercado de una empresa, y en otros parámetros que no guardan relación alguna con la disponibilidad del acceso a un recurso ‘escaso’, resultante del uso efectivo que haga dicha empresa de ese recurso>> (Expedient 6/15).

Aquest és doncs l'abast material de l'efecte directe de l'article 13 de la Directiva 2002/20/CE: els municipis espanyols només poden gravar a les empreses prestadores dels serveis de telefonia mòbil amb una taxa per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic municipal si circumscriuen el subjecte passiu a les empreses que són propietàries dels recursos instal·lats, havent de fixar la quantia en aquest cas amb paràmetres diferents dels que s'acaben d'assenyalar.

Respecte de l'aplicació d'aquesta doctrina a la telefonia fixa entén el Consell Tributari que *<<En efecte, l'article 13 és una disposició d'una Directiva relativa a l'autorització de xarxes i serveis de comunicacions electròniques (Directiva d'autorització), la qual, però, s'inscriu en la política jurídica europea destinada a configurar un marc de promoció adequat a aquests serveis de comunicacions, materialitzada juntament amb altres dues Directives de la mateixa data: la Directiva 2002/19/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 7 de març de 2002, relativa a l'accés a les xarxes de comunicacions electròniques i recursos associats i a la seva interconnexió (Directiva d'accés) i la Directiva 2002/21/CE del Parlament Europeu i del Consell, també de 7 de març de 2002, relativa a un marc regulador comú de les xarxes i els serveis de comunicacions electròniques (Directiva marc).*

La Directiva marc, així com les Directives específiques d'accés i d'autorització, pretenen establir una regulació harmonitzada els serveis de comunicacions electròniques.

La lletra c) de l'article 2 de la Directiva 2002/21 / CE defineix el servei de comunicacions electròniques com aquell servei “prestado por lo general a cambio de una remuneración que consiste, en su totalidad o principalmente, en el transporte de señales a través de redes de comunicaciones electrónicas [...]”. I la lletra a) d'aquest mateix article determina que una xarxa de comunicacions electròniques consisteix en els “sistemas de transmisión y, cuando proceda, los equipos de conmutación o encaminamiento y demás recursos que permitan el transporte de señales mediante cables, ondas hertzianas, medios ópticos u otros medios electro-

magnéticos con inclusión de las redes de satélites, redes terrestres fijas (de conmutación de circuitos y de paquetes, incluido Internet) y móviles [...]”.

51

Ens sembla, doncs, a la vista d'això, que l'extensió de l'efecte directe de l'article 13 de la Directiva 2002/20/CE tal com ho va establir el TJUE i el Tribunal Suprem espanyol el 2012 per a la telefonia mòbil, és evident per a la telefonia fixa >> (expedient 6/15).

Preus públics per la prestació del servei de recollida de residus comercials

Durant l'exercici 2016 s'han resolt 18 expedients relatius a aquest preu públic, el que suposa un 4,62% del total d'expedients dictaminats.

1.- Gestió

Estan obligats al pagament les persones físiques o jurídiques, públiques o privades, que realitzin activitats generadores de residus que resultin beneficiades per la prestació del servei municipal, bé per haver sol·licitat la prestació o per no haver acreditat les gestió per un gestor autoritzat.

Es gestiona per l'existència d'una llista de cobrament que anualment confecciona l'Ajuntament de Barcelona amb els obligats al pagament, tenint en compte per a això la matrícula de l'impost sobre activitats econòmiques. No es tracta d'un impost, sinó del preu que remunera un servei prestat. Això vol dir que si el servei no es presta, perquè no hi ha objecte al qual referir-lo, és a dir, l'activitat generadora dels residus, llavors no es pot exigir cap remuneració al respecte.

El dictamen d'aquest Consell a l'expedient 480/15, es va pronunciar en aquest últim sentit sobre la prova d'absència d'activitat subjecta al preu públic. Així, la presumpció iuris tantum relativa a activitat generadora de residus prové de l'alta en el cens de l'IAE. Aquesta presumpció, però, és susceptible de prova en contra si s'acredita que tot i la referida alta, no hi ha ocupació del local i per tant, que no es generen els residus objecte del preu públic.

En el referit expedient 480/15, existia prova suficient per concloure que el recurrent no ocupava el local des del 21 de novembre de l'any 2005 ja que en l'expedient constava l'escriptura pública de venda de l'immoble en l'esmentada data, amb empadronament dels nous titulars i absència permanent del recurrent del local, qui acredita el seu canvi de domicili a Madrid des del 16/12/2005, la qual cosa va quedar també confirmada en els intents de notificació de la liquidació realitzats en 2007, en els quals els nous propietaris feia constar que el Sr. JPA "va marxar amb total seguretat feia dos anys."

Una futura millora de la mecànica en la determinació municipal d'aquests preus públics, hauria de ser que no depenguessin les inclusions en la matrícula de les dades que facilita la Hisenda Pública respecte de l'impost sobre activitats econòmiques, ja que això genera una desigualtat de tracte tributari entre les activitats professionals i les empresarials.

1.- Despeses d'aval

Devolució de les despeses d'aval per improcedència o nul·litat total o parcial de l'acte recorregut. S'abonaran al recurrent les despeses totals o parcials de constitució de l'aval més l'interès legal vigent.

En el dictamen recaigut a l'expedient 140/16 al Consell Tributari estima el recurs interposat i proposa tornar al recurrent les despeses de formalització i manteniment de l'aval, segons acredita mitjançant certificació bancària, despeses que van haver de incrementar-se amb els interessos legals fins a la data d'ordenació del pagament, amb deducció de la quantitat que s'hagués abonat en execució de la resolució impugnada.

Això ho fonamenta a l'art. 33 de la Llei 58/2003, General tributària al disposar que *“La Administración tributaria reembolsará, previa acreditación de su importe, el coste de las garantías aportadas para suspender la ejecución de un acto o para aplazar o fraccionar el pago de una deuda, si dicho acto o deuda es declarado improcedente por sentencia o resolución administrativa firme. Cuando el acto o deuda se declare parcialmente improcedente, el reembolso alcanzará a la parte correspondiente del coste de las referidas garantías.”*

En aquest sentit el Consell Tributari invoca el Reglament general de desenvolupament de la Llei 58/2003, en matèria de revisió en via administrativa (RD 520/2005), de 13 de maig), que preveu en el seu article 72, que *“El reembolso de los costes de las garantías aportadas para obtener la suspensión de la ejecución de un acto alcanzará a los costes necesarios para su formalización, mantenimiento y cancelación.”*

Quant a les despeses de l'obtenció de les garanties aportades, es determina a l'art. 74 de la LGT, que estaran integrades pels avals o fiances de caràcter solidari i certificats d'assegurança de caució, les quantitats efectivament satisfetes a l'entitat de crèdit, societat de garantia recíproca o entitat assegurada en concepte de primes, comissions i despeses de formalització, manteniment i cancel·lació de l'aval, fiança o certificat, meritats fins a la data en què es produeixi la devolució de la garantia. Normalment el mitjà de prova idoni per acreditar l'import del cost de les garanties, quan es tracta d'un aval bancari, és la certificació de l'entitat avaladora, però el RD 520/2005, de 13 de maig, no estableix cap relació taxada de documents a aquests efectes, sinó que exigeix la simple acreditació de l'import a què va ascendir el cost de les garanties el reemborsament de les quals es sol·licita i indicació de la data efectiva del pagament, el que pot provar-se per altres mitjans de prova diferents d'aquell.

En conseqüència, el Consell Tributari va dictaminar que en haver-se acreditat les quantitats efectivament satisfetes a l'entitat de crèdit per la formalització, manteniment i cancel·lació de l'aval fins a la data en què es va produir la devolució de la garantia, procedia atendre la pretensió del recurrent i reconèixer el dret a l'abonament d'aquestes despeses, que van ser incrementades amb els interessos legals.

Durant l'exercici 2016 el Consell Tributari ha formulat 5 informes a sol·licitud dels òrgans municipals competents.

2.1.- Informes sobre els projectes d'Ordenances fiscals

Constitueixen els informes preceptius del Consell Tributari, en virtut del que disposa l'article 2.1.b) del seu Reglament Orgànic, informes sobre els projectes d'Ordenances fiscals per a l'any 2016 (Exps. 204/16, 215/16, 218/16 i 301/16), i en tots ells es formulen les consideracions que susciten les principals qüestions plantejades, relatives especialment a les modificacions introduïdes respecte de les Ordenances vigents. En particular respecte de l'Ordenança fiscal general i de la 1.4 l'informe es va pronunciar sobre sistema de recursos aplicable en l'IAE en el qual les competències estan distribuïdes entre l'Estat i l'Ens local.

Deia el Consell Tributari a l'expedient 301/16:

<<ORDENANÇA FISCAL GENERAL

... L'article 189 estableix la necessària interposició preceptiva del recurs d'alçada, amb efectes de reposició, com a actuació prèvia a la reclamació economicoadministrativa respecte els actes derivats de les actuacions d'inspecció que suposin inclusió, exclusió o alteració de les dades contingudes als censos de l'IAE quan aquests actes són dictats per l'Ajuntament, per delegació de l'Estat. Aquesta solució és ajustada a allò que disposen l'art. 14.2 de la LHL i l'art. 15 del RD 243/1995, pel qual es dicten normes per a la gestió de l'impost sobre activitats econòmiques i es regula la delegació de competències en matèria de gestió censal d'aquest impost, així com a l'article 46 de la Llei 1/2006, de 13 de març, de Règim especial del municipi de Barcelona....

ORDENANÇA FISCAL NÚM. 1.4

IMPOST SOBRE ACTIVITATS ECONÒMIQUES

L'única modificació que presenta la proposta d'Ordenança afecta al sistema de recursos davant els actes d'inspecció de l'IAE duts a terme per la Inspecció Municipal d'Hisenda, per delegació de l'Administració Tributària de l'Estat, que suposin inclusió, alteració o exclusió de dades censals, que preveu l'article 10.2 d'aquesta Ordenança.

Més que una modificació, es tracta d'una nova redacció del precepte que es realitza de forma coordinada amb la nova redacció dels articles 188 i 189 de l'Ordenança fiscal general, als quals ja s'ha fet referència, i que introdueix més claredat en el text.

Un cop superats els nombrosos problemes d'interpretació i els canvis normatius que han tingut lloc en aquest punt concret i respecte dels quals ja va tenir ocasió de pronunciar aquest Consell en repetides ocasions, la nova redacció aclareix el

caràcter preceptiu del recurs d'alçada previ a la interposició de la reclamació econòmicoadministrativa davant el TEAR, d'acord amb el que disposa el RD 243/1995, que regula la gestió i delegació de competències de l'IAE.

Així mateix, per a major claredat i coherència d'aquesta norma, es suggereix que en l'apartat 1 del mateix article 10 d'aquesta Ordenança, s'incorpori una referència a l'article 188 de l'Ordenança fiscal general, que regula el preceptiu recurs d'alçada, amb efectes de reposició, que allí es contempla. El Consell entén que és convenient unificar les referències a l'esmentat recurs en els apartats 1 i 2 d'aquest article 10, per facilitar la seva interpretació.>>

L'examen de les Ordenances fiscals i dels preus públics que realitza el Consell es limita a l'anàlisi jurídica dels textos normatius que es sotmeten a informe, restant fora de la seva competència l'estudi de l'expedient administratiu i dels preceptius informes tècnicoeconòmics.

2.2.- Informe sobre la proposta de regulació dels preus públics pels serveis culturals i de lloguer d'espais del Consorci Museu d'Art Contemporani de Barcelona (MACBA)

En l'expedient 141/16 el Consell Tributari emet el següent informe sobre la proposta de regulació dels preus públics pels serveis culturals i lloguer d'espais del Consorci Museu d'Art Contemporani de Barcelona (MACBA):

“INFORME

Atès que, segons l'art. 1 dels seus Estatuts (BOP de Barcelona de 24 de juliol de 2015), el Consorci Museu d'Art Contemporani de Barcelona, tot i estar constituït per diverses administracions públiques i entitats privades sense ànim de lucre (art. 2 dels Estatuts), té caràcter local i està adscrit a l'Ajuntament de Barcelona, que és qui ha d'autoritzar, amb caràcter previ, l'aprovació, per part del Consell General del Consorci, de les taxes, les tarifes i els preus per a la prestació dels serveis (art. 11.d dels Estatuts), el Consell Tributari és competent per informar sobre la proposta de regulació dels preus públics pels serveis culturals i lloguer d'espais del Consorci Museu d'Art Contemporani de Barcelona.

Per tal de donar compliment a la petició d'informe, cal recordar, en primer lloc, que l'establiment de tributs i la regulació dels seus elements essencials es regeix pel principi de legalitat, representat, en l'àmbit local, pel text refós de la llei reguladora de les hisendes locals, aprovat per Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març (en endavant, TRLRHL).

Concretament, respecte de les taxes, l'art. 20.1 del TRLRHL estableix que les entitats locals poden establir taxes (i) tant per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic local (art. 20.1.A TRLRHL) com per (ii) la prestació de serveis públics o la realització d'activitats administratives de competència local que es refereixin, afectin o beneficiïn de manera particular als subjectes passius (art. 20.1.B TRLRHL). En relació a aquesta segona modalitat, l'art. 20.1.B del TRLRHL preveu que, per a que es pugui establir una taxa, només cal que es produeixi qualsevol de les circumstàncies següents: a) que la prestació del servei o la realització de l'activitat administrativa no sigui de sol·licitud o recepció voluntà-

ria pels administrats, no considerant-se, a aquests efectes, com a voluntària quan la recepció vingui imposada per disposicions legals o reglamentàries o quan els béns, serveis o activitats requerits siguin imprescindibles per la vida privada o social del sol·licitant; b) que els serveis no es prestin o realitzin pel sector privat, estigui o no establerta la seva reserva a favor del sector públic conforme a la normativa vigent.

Pel que fa a les taxes per la prestació de serveis, l'art. 20.4 del TRLRHL, després de determinar que, conforme a allò que preveu l'apartat 1, les entitats locals podran establir taxes per qualsevol supòsit de prestació de serveis o de realització d'activitats administratives de competència local, disposa que, en particular, poden fer-ho per un tot un seguit de serveis que enumera, entre els quals es troben les visites a museus, exposicions, biblioteques, monuments històrics o artístics, parcs zoològics o altres centres o llocs anàlegs (art. 20.4.w TRLRHL). En aquest punt convé precisar que l'expressió podran establir utilitzada per l'art. 20.4 del TRLRHL s'ha d'interpretar, no en el sentit de què les entitats locals poden escollir entre emprar la categoria de taxa o la de qualsevol altre tipus d'ingrés, sinó en el de què les taxes són un tribut local de caràcter facultatiu, de manera que l'opció que dona el TRLRHL -tal i com va assenyalar el Consell Tributari en el seu informe de 13 d'abril de 2015 (expedient 87/15) relatiu a determinades modificacions de l'Ordenança fiscal núm. 3.13, reguladora de les Taxes per serveis culturals- és la de què "el servei sigui gratuït i, per tant, sigui finançat exclusivament mitjançant els impostos que l'ajuntament recapti, o bé que es financi, en tot o en part, mitjançant l'aportació de cada usuari mitjançant precisament l'establiment d'una taxa".

Doncs bé, amb base en allò que disposen els arts. 20.1.A i B i 20.4.w del TRLRHL, l'art. 2 de l'Ordenança fiscal núm. 3.13 de l'Ajuntament de Barcelona, reguladora de les Taxes per serveis culturals, determina que constitueix el fet imposable d'aquestes taxes la prestació dels serveis i/o activitats següents: a) Entrades als museus o les exposicions permanents. b) Cessió temporal d'ús de locals i d'espais.

Respecte als preus públics en l'àmbit local, l'art. 41 del TRLRHL disposa que les entitats locals poden establir preus públics per la prestació de serveis o la realització d'activitats de la competència de l'entitat local, sempre que no concorrin cap de les circumstàncies especificades a l'art. 20.1.B) de l'esmentat TRLRHL per exigir una taxa, és a dir, quan la sol·licitud o recepció del serveis no vingui imposada per disposicions legals o reglamentàries i quan els béns, serveis o activitats no siguin imprescindibles per la vida privada o social del sol·licitant.

I és d'acord amb el marc normatiu descrit que aquest Consell Tributari es pronunciarà sobre la proposta de regulació dels preus públics pels serveis culturals i lloguer d'espais del Consorci Museu d'Art Contemporani de Barcelona:

(i) Respecte als arts. 1r Disposicions generals, 2n Objecte i 3r Obligació de pagament, s'ha de posar de manifest que, amb base a allò que disposa l'art. 20.4.w del TRLRHL i l'art. 2 de l'Ordenança fiscal núm. 3.13, reguladora de les Taxes per serveis culturals, l'ingrés que es pot exaccionar per la prestació de serveis culturals i la cessió temporal d'ús d'espais només pot tenir la conceptuació de preu públic si el seu fet imposable no està constituït per l'entrada al museu o a l'exposició per-

manent i els espais que es cedeixin mitjançant contraprestació no tinguin la conceptuació de domini públic.

Altrament, des d'un punt de vista terminològic, aquest Consell considera convenient que, a l'art. 2n, es substitueixi "prestacions de serveis culturals i lloguer d'espais del Consorci Museu d'Art Contemporani de Barcelona" per "prestacions de serveis culturals i lloguer d'espais del Museu d'Art Contemporani de Barcelona" i a l'art. 3r in fine, "que són objecte d'aquests preus públics" per "que són objecte d'aquesta Ordenança".

(ii) Pel que fa a l'art. 4rt Quantia, s'ha de tenir present, tal i com aquest Consell ja ha manifestat en anteriors informes -per tots, l'emès el 18 de juny de 2014 sobre l'Ordenança fiscal núm. 3.13, expedient 194/14-, que el Consell Tributari no té competències per pronunciar-se sobre la quantificació dels imports de les tarifes. Tanmateix, no resulta ocios recordar que, per a fixar els dits imports, cal tenir en compte els límits quantitativs establerts a l'art. 24 del TRLRHL, en matèria de taxes, i a l'art. 44 del TRLRHL, en matèria de preus públics.

Ara bé, aquest Consell sí és competent per expressar el seu parer sobre la naturalesa jurídica dels ingressos que es poden exaccionar pels diversos serveis i activitats a que fa referència la proposta de regulació dels preus públics pels serveis culturals i lloguer d'espais del Consorci Museu d'Art Contemporani de Barcelona, en tant que aquest, com ja s'ha indicat a l'inici d'aquest informe, té caràcter local i està adscrit a l'Ajuntament de Barcelona:

- Respecte a les tarifes per les Entrades a les exposicions, aquest Consell creu convenient fer les següents consideracions:

Primera.- Tal i com s'ha exposat, d'acord amb allò que preveu l'art. 2 a) de l'Ordenança fiscal núm. 3.13, reguladora de les Taxes per serveis culturals, en coherència amb el que estableix l'art. 20.4.w del TRLRHL, la prestació a satisfer per l'entrada al Museu d'Art Contemporani de Barcelona o a la seva exposició permanent no es pot configurar com a preu públic sinó com a taxa. Aquest és el criteri que es segueix en el cas del Museu d'Història de Barcelona (MUHBA), el Reial Monestir de Pedralbes, el Museu Frederic Marès, el Museu del Disseny de Barcelona, el Museu de les Ciències Naturals de Barcelona, el Museu de Cultures del Món i el Museu Etnològic de Barcelona (arts. 2 i 4 de l'Ordenança fiscal 3.13).

Segona.- Com a conseqüència de l'anterior, i d'acord amb l'actual marc normatiu, els únics ingressos que es poden configurar com a preu públic són les entrades a les exposicions temporals.

Tercera.- Tot i no tenir competències per pronunciar-se sobre els concrets imports de les tarifes, aquest Consell entén -com ja va assenyalar, en matèria de taxes, en el seu informe de 13 d'abril de 2015 (expedient 87/15) sobre l'Ordenança fiscal núm. 3.13- que la determinació de l'import ja sigui d'una taxa ja sigui d'un preu públic no es pot deixar a la discrecionalitat o al criteri individual d'un funcionari o responsable de l'organisme de que es tracti -en aquest cas, el Gerent del Consorci Museu d'Art Contemporani de Catalunya-, tal i com ho fa la proposta de

regulació que s'examina quan preveu que el Gerent podrà autoritzar "visites gratuïtes a hores convingudes per grups provinents d'associacions i entitats sense ànim de lucre que estiguin vinculades al territori proper al museu i desenvolupin tasques amb especial atenció per la inclusió social, de temàtica afí a les especialitats del museu, de caràcter cultural" o "l'aplicació de descomptes per incentivar l'afluència de sectors de públic específic". El Consell Tributari suggereix que sigui la Comissió Delegada del Consell General del Consorci MACBA -a proposta del Gerent, si es considera adient- la que tingui atribuïdes facultats per a poder modificar l'import dels preus als que fa referència la present regulació, si bé únicament en supòsits expressament previstos i prèviament definits.

- En relació a les tarifes per Entrades a activitats culturals i a les Tarifes amics, donat que la proposta de regulació respecte de la que s'emet el present informe no especifica en què consisteixen les activitats MACBA és viu, MACBA en família i MACBA en família reduïda així com els Passi MACBA, Família MACBA, Amic MACBA i Amic MACBA en promoció, aquest Consell no pot discernir si les activitats a que fan referència aquestes tarifes consisteixen en l'entrada al museu i/o l'exposició permanent o a exposicions temporals i altres activitats. En qualsevol cas, s'han de donar per reproduïdes les consideracions primera i segona fetes en relació a les tarifes per les Entrades a les exposicions.

Altrament, respecte als imports de les tarifes, fins i tot si la naturalesa jurídica de la prestació a exaccionar fos la de preu públic, és necessari que s'estableixi un import determinat -no un import màxim-, sense possibilitat -com succeeix tractant-se de les conferències, cursos, seminaris i tallers- de variacions, els motius de les quals no s'especifiquen i sense que es pugui deixar a la discrecionalitat o al criteri individual del Gerent del Consorci MACBA "la reducció de preus a determinats col·lectius per incentivar l'afluència de públic". Respecte a aquest extrem, s'ha de donar per reproduït el suggeriment de que sigui la Comissió Delegada del Consell General del Consorci MACBA -a proposta del Gerent, si es considera adient- la que tingui atribuïdes facultats per a poder modificar l'import dels preus als que fa referència la present regulació, si bé únicament en supòsits expressament previstos i prèviament definits.

- Pel que fa a les tarifes per Cessió d'espais, s'ha de tenir en compte que, amb base en allò que disposen l'art. 20.1.A) del TRLRHL i l'art. 2 b) de l'Ordenança fiscal núm. 3.13, reguladora de les Taxes per serveis culturals, els ingressos que es poden exaccionar per la cessió temporal d'ús d'espais de domini públic tenen la conceptualització de taxes, de manera que únicament els procedents de la cessió de béns patrimonials poden configurar-se com a preus públics, desconexant aquest Consell si algun o alguns dels espais que es detallen a l'art. 4rt de la regulació tenen la conceptualització de patrimonials.

Tanmateix, fins i tot en el cas de què algun o alguns dels espais als que fa referència l'art. 4rt fossin patrimonials i que, per tant, l'ingrés derivat de la seva cessió es pogués configurar com a preu públic, la fixació de l'import d'aquest no pot, novament, deixar-se a la discrecionalitat o al criteri individual del Gerent del Consorci, tal i com ho fa la proposta de regulació que s'examina quan assenyala que "es podrà preveure un descompte fins a 15% per raons comercials amb l'objectiu de

promoure el lloguer dels espais en moments de baixa ocupació, l'aplicació del qual serà autoritzada pel Gerent. De forma excepcional el Gerent podrà autoritzar la gratuïtat del lloguer sempre que dita mesura comporti la promoció del MACBA i de les seves activitats. De l'aplicació d'ambdós mesures se n'haurà de donar compte a la Comissió Delegada". Doncs bé, en coherència amb el que s'ha suggerit respecte de les tarifes per Entrades a les exposicions i a activitats culturals i les Tarifes amics, aquest Consell entén que no és suficient amb que es doni compte de l'aplicació de les esmentades mesures a la Comissió Delegada, sinó que s'hauria d'atribuir a la dita Comissió -a proposta del Gerent, si es considera adient- la facultat de modificar l'import dels preus, si bé únicament en supòsits expressament previstos i prèviament definits.

- En relació als preus per a la Cessió d'imatges i préstecs d'obres, reiterar que aquest Consell entén que no és suficient amb donar compte a la Comissió Delegada del Consorci de l'autorització, per part del Gerent, de la gratuïtat o la reducció dels preus pels dits serveis sinó que la facultat per adoptar aquests mesures hauria de correspondre a la pròpia Comissió Delegada, a proposta del Gerent, si es considera adient.

Finalment, i ateses les conclusions a les que s'ha arribat en el present informe, es recorda que les taxes són tributs locals i que la seva imposició i aprovació està subjecta al règim jurídic que estableixen els articles 15 i següents del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, corresponent la seva aprovació al Ple de la Corporació municipal."

Expedients tramitats

| | |
|-------------------------|------------|
| Total expedients | 395 |
| Recursos | 388 |
| Queixes | 2 |
| Informes | 5 |

Recursos

| | |
|---|-----------|
| Estimats | 49 |
| Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda | 25 |
| Conformitat amb el Districte de l'Eixample | 2 |
| Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda | 19 |
| Disconformitat amb el Districte de l'Eixample | 3 |

| | |
|---|-----------|
| Estimats en part | 38 |
| Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda | 23 |
| Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda | 14 |
| Disconformitat amb el Districte de l'Eixample | 1 |

| | |
|---|------------|
| Desestimats | 268 |
| Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda | 262 |
| Conformitat amb el Districte de Ciutat Vella | 1 |
| Conformitat amb la Gerència d'Ecologia Urbana | 1 |
| Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda | 4 |

| | |
|---|-----------|
| Inadmisibles | 24 |
| Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda | 23 |
| Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda | 1 |

| | |
|-----------------------------------|----------|
| Abstenció per cosa jutjada | 1 |
|-----------------------------------|----------|

| | |
|-------------------------------------|----------|
| Arxivats per falta d'objecte | 4 |
|-------------------------------------|----------|

| | |
|---|----------|
| Retornats per incompetència del Consell o per defectes formals | 4 |
|---|----------|

Queixes

| | |
|------------------|----------|
| Estimades | 1 |
|------------------|----------|

| | |
|------------------------------------|----------|
| Satisfacció extra processal | 1 |
|------------------------------------|----------|

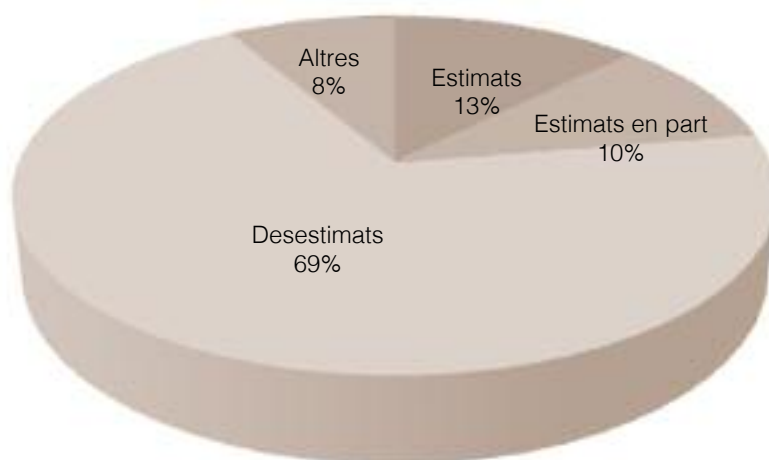
Classificació per conceptes

| | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
|---|--------------------|---------------------|--------------------|---------------------|---------------------|
| 1.1. Impost sobre béns immobles | 34 (17,08%) | 46 (15,13%) | 62 (13,6%) | 245 (46,66%) | 39 (10%) |
| 1.2. Impost sobre vehicles de tracció mecànica | 1 (0,50%) | 16 (5,26%) | 15 (3,29%) | 22 (4,19%) | 20 (5,13%) |
| 1.3. Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana | 72 (36,19%) | 131 (43,09%) | 222 (48,7%) | 169 (32,19%) | 247 (63,33%) |
| 1.4. Impost sobre activitats econòmiques | 17 (8,54%) | 24 (7,9%) | 44 (9,65%) | 23 (4,38%) | 21 (5,38%) |
| 2.1. Impost sobre construccions, instal·lacions i obres | 21 (10,55%) | 17 (5,6%) | 22 (4,82%) | 12 (2,29%) | 22 (5,64%) |
| 3.10. Taxes per utilització privativa del domini públic i prestació d'altres serveis | 8 (4,02%) | 16 (5,26%) | 22 (4,82%) | 12 (2,29%) | 6 (1,54%) |
| 3.11. Taxes per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic a favor d'empreses de serveis de subministrament d'interès general | 0 - | 1 (0,33%) | 0 - | 0 - | 4 (1,03%) |
| 3.16. Taxes per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic a favor d'empreses de telefonia mòbil | 10 (5,03) | 5 (1,64%) | 1 (0,22%) | 5 (0,96%) | 2 (0,51%) |
| 4. Preus públics per recollida de residus comercials | 20 (10,05%) | 30 (9,87%) | 44 (9,64%) | 27 (5,14%) | 18 (4,62%) |
| 5. Altres temes | 16 (8,04%) | 18 (5,92%) | 24 (5,26%) | 10 (1,9%) | 11 (2,82%) |
| Totals | 199 (100%) | 304 (100%) | 456 (100%) | 525 (100%) | 390 (100%) |

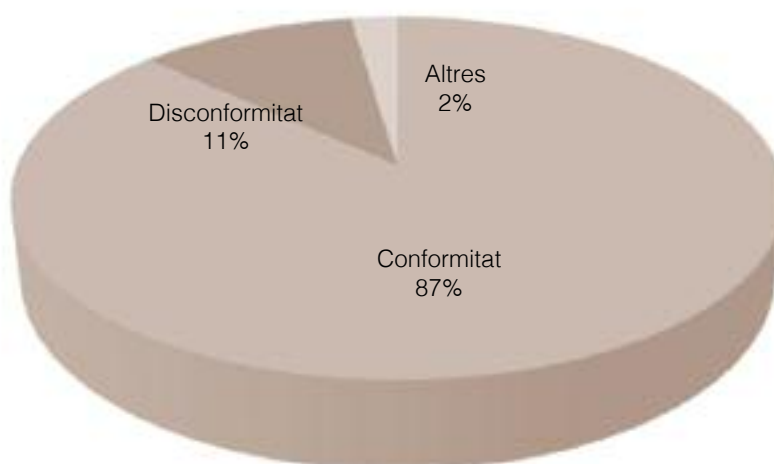
ANNEX III

Gràfics

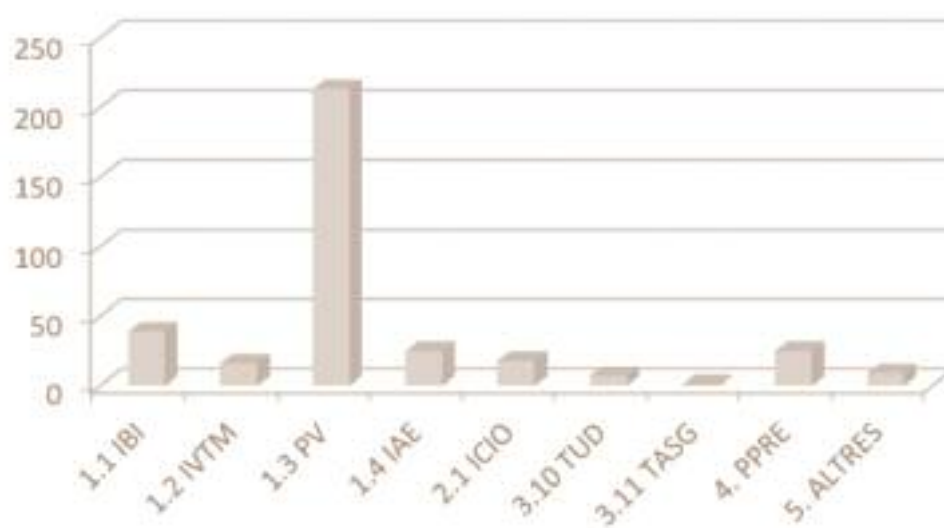
Recursos dictaminats



Sentit del dictamen



Classificació per conceptes



Comparatiu per conceptes i anys

